



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Harmonizace DPH v České republice s právem Evropské unie  
Harmonization of VAT in the Czech Republic with the Law of the  
European Union

Student:	Lucie Hrdinová
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2011

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 11.5.2011

---

Lucie Hrdinová

Ráda bych poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Kateřině Randové za spolupráci, čas a rady, které mi během bakalářské práce poskytovala.

# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>1</b>
<b>2 Teoretická východiska .....</b>	<b>2</b>
2.1 Charakteristika a dělení daní .....	2
2.1.1 Podstata DPH .....	3
2.2 DPH v rámci EU.....	4
2.2.1 Právní úprava.....	4
2.2.2 Účel a oblast působnosti.....	6
2.2.3 Základ daně .....	7
2.2.4 Osoba povinná k dani .....	7
2.2.5 Zdanitelná plnění a místo zdanitelného plnění.....	8
2.2.6 Daňová povinnost.....	9
2.2.7 Sazby DPH .....	9
2.2.8 Osvobození od daně .....	10
2.2.9 Odpočet daně.....	11
2.2.10 Povinnosti osob povinných k dani a některých osob nepovinných k dani.....	11
2.2.11 Zvláštní režimy a odchylky .....	12
2.3 DPH v rámci ČR.....	13
2.3.1 Právní úprava.....	13
2.3.2 Základní prvky DPH .....	13
<b>3 Harmonizace DPH s právem EU .....</b>	<b>16</b>
3.1 Daňová harmonizace .....	16
3.2 Daňová konkurence a koordinace .....	17
3.3 Proces harmonizace DPH.....	17
3.3.1 Důležité směrnice ovlivňující harmonizaci DPH.....	18
3.3.2 Směrnice Rady 2006/112/ES .....	19
3.4 Nástroje harmonizace .....	20
3.4.1 Transpozice a implementace směrnic.....	21
3.4.2 Přímý a nepřímý účinek směrnic .....	22
3.5 Harmonizace DPH v ČR .....	22
3.5.1 Zákon č. 302/2008 Sb. s účinností od 1.1.2009 .....	23
3.5.2 Zákon č. 489/2009 s účinností od 1.1.2010.....	25
3.5.3 Novela ZDPH 2011 .....	27
3.6 Kolotočové podvody a boj proti nim.....	28
3.7 DPH součástí rozpočtu EU.....	30
<b>4 Aplikace na praktických příkladech .....</b>	<b>32</b>
4.1 Daňový doklad pro uplatnění nároku na odpočet daně .....	32
4.2 Poměrný koeficient.....	33
4.3 Nárok na odpočet daně .....	34
4.4 Oprava výše daně u pohledávek .....	35
4.5 Nadměrný odpočet firmy CS Cabot, spol. s r.o.....	36
<b>5 Závěr.....</b>	<b>39</b>
<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>41</b>
<b>Seznam zkratk</b>	
<b>Seznam tabulek a grafů</b>	
<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	

# 1 Úvod

Téma bakalářské práce Harmonizace DPH v České republice s právem Evropské unie jsem si vybrala z důvodu, že s daní z přidané hodnoty se setkáváme každý den, jak velké firmy, malé firmy, obchodníci, tak i obyčejní lidé. Myslím si, že by bylo zajímavé zjistit o této dani více informací. Vybrala jsem si nepřímou daň kvůli tomu, že tato oblast je do značné míry harmonizována, na rozdíl od přímých daní, kde harmonizační proces stagnuje.

Cílem mé bakalářské práce je přiblížit problematiku daně z přidané hodnoty a ukázat, jak se postupem času až do dnešní doby harmonizovala. Je zde použita metoda deduktivně teoretického přístupu a analýza právního stavu před novelou a po novele zákona o dani z přidané hodnoty.

Bakalářská práce je rozdělena na tři oddíly. První část je zaměřena na nastínění principu uplatňování daní, daňové soustavy. Poté je bakalářská práce věnována přímo dani z přidané hodnoty. Podstatná část je tvořena důležitým dokumentem Směrnice 2006/112/ES. Zde jsou popsány pojmy z oblasti této daně, jako je například základ daně, sazba daně, osoba povinná k dani, daňová povinnost, účel a oblast působnosti apod. Jelikož se jedná i o Českou republiku, následně se budu věnovat i těmto pojmům z hlediska českého zákona o dani z přidané hodnoty. V neposlední řadě i pramenům práva, ze kterých teoretická východiska vychází.

Následující druhá část práce bude zaměřena na harmonizaci DPH s právem Evropské unie. Vysvětlení daňové harmonizace, konkurence, koordinace k objasnění základních pojmů v oblasti harmonizace. Popsání směrnic, které ji ovlivňují. Jsou uvedeny i nezbytné nástroje používané k harmonizaci. Je zde zmíněný i proces harmonizace DPH v České republice a v něm zakomponována novela zákona o dani z přidané hodnoty od dubna 2011. Další podkapitola bude věnována tématu jakým způsobem stát bojuje proti daňovým únikům a podvodům a tzv. kolotočovým podvodům. A neméně důležitý je také rozpočet EU, na kterém se DPH podílí.

V poslední třetí části se bakalářská práce zabývá ukázkou na praktických příkladech. Kapitola je rozdělena na příklady uvádějící změny, které nastaly po poslední novele zákona o DPH a příklad znázorňující nadměrný odpočet u firmy CS Cabot, spol. s r.o. ve Valašském Meziříčí.

## 2 Teoretická východiska

### 2.1 Charakteristika a dělení daní

Daň lze charakterizovat jako povinnou, nenávratnou, neúčelovou, neekvivalentní platbu do veřejného rozpočtu, pravidelně se opakující buď v časových intervalech nebo při stejných okolnostech. Placení daní je dáno zákonem, proto jde o **povinnou** nebo-li nedobrovolnou platbu. **Nenávratnou** kvůli tomu, že zaplacenou daň nelze chtít nazpět. Hovoříme o **neúčelové** dani, poněvadž nikdo neví, a hlavně nemůže ovlivnit, na co daně budou použity. Platba se stane součástí celkových příjmů státního rozpočtu, ze kterého jsou poté financovány různé potřeby. Neexistující nárok na plnění za daň znamená, že jde o **neekvivalentní** platbu.

Základní dělení daní je, dle vazby na vlastní důchod poplatníka, na přímé a nepřímé daně. Daň z přidané hodnoty členíme mezi nepřímé daně spolu se spotřební a ekologickou daní. Hradí ji konečný spotřebitel v ceně zboží a služeb, ale státu ji odvádí plátcé daně, který pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům. Postup při zdaňování DPH zajišťuje, aby konečný výkon byl DPH zatížen jen jednou. Každý výrobce či poskytovatel služby odvádí DPH ze své přidané hodnoty, což znamená, že daň je odváděná postupně.

Daně důchodové, ze spotřeby a majetkové jsou děleny dle objektu zdanění.<sup>1</sup> V případě DPH mluvíme o dani ze spotřeby, která zatěžuje spotřebu. V podrobnějším členění v této oblasti daně dojdeme ke členění na selektivní, taktéž na vlastní spotřební daně a všeobecné čili daně z prodeje. DPH je všeobecnou daní, která bere v potaz veškeré zboží, všechny podnikatelské subjekty a aktivity. Kvůli tomu, aby se podruhé nezdaňovaly inputy a dani podléhala pouze přidaná hodnota u daného plátce, vznikla daň vícetázová.

Dle charakteru veličiny patří DPH k běžným daním, které jsou uloženy na tokovou veličinu zjišťovanou za časový úsek, například rok nebo měsíc. Zde je toková veličina představována přidanou hodnotou. Druhou skupinu představují kapitálové daně uloženy na stavovou veličinu vyjadřující množství, zásobu, stav.

---

<sup>1</sup> Existují ještě daň z hlavy, která je uložena každému člověku bez ohledu na jeho příjem, ale v současné době není využívána. A daň výnosová postihující určitý typ výnosu, která se postupně vyvinula v důchodové daně.

Další členění je dle vztahu k platební schopnosti poplatníka, a to na osobní a in rem<sup>2</sup>. DPH patří k in rem daním, které se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Podle vztahu mezi velikostí daně a daňového základu se řadí k daním ad valorem<sup>3</sup>. Další možné jsou daně specifické a daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu. Charakteristické pro daň stanovenou ad valorem je procentní sazba daně. Určují se cenou zdaňovaného základu. Zahrnují všechny prodeje, i když ze zdanění jsou vyloučeny prodeje vybraných druhů zboží nebo služeb.

Nejvýznamnějším členěním daní je klasifikace daní dle OECD, využívá se pro mezinárodní srovnávání, slouží pro účely statistického zpracování například veřejných rozpočtů. Člení se do šesti hlavních skupin a dalších podskupin.<sup>4</sup>

Země, které používají daň z přidané hodnoty uplatňují tzv. nepřímou rozdílovou metodu. Přidaná hodnota je brána jako rozdíl mezi outputy a inputy daňového subjektu. Je upřednostňována před přímou rozdílovou metodou, kvůli nižší administrativní náročnosti. Daň je určena nepřímo tak, že od daně z celkových outputů je odečtena daň z celkových inputů za určité období:

*„daň na výstupu – daň na vstupu = output krát sazba daně – input krát sazba daně“*

### 2.1.1 Podstata DPH

Evropský soudní dvůr definoval podstatu DPH na základě definice, že systém DPH je založen na zásadě, kde na zboží a služby je uvalená všeobecná daň ze spotřeby, aniž by bral v potaz počet plnění uskutečněná ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, v němž je daň uplatněna. Podle ESD jsou čtyři zásadní charakteristiky:<sup>5</sup>

- *„Daň z přidané hodnoty je vybírána obecně z titulu dodání zboží nebo z titulu poskytnutí služeb.*
- *Její výše je proporcionální k ceně, kterou osoba povinná k dani obdrží jako protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služby.*
- *Daň z přidané hodnoty je vybírána na každém stupni výrobního nebo distribučního řetězce včetně maloobchodu, a to bez ohledu na počet plnění uskutečněných před daným plněním.*

---

<sup>2</sup> Latinsky in rem = na věc.

<sup>3</sup> Latinsky ad valorem = k hodnotě.

<sup>4</sup> Klasifikace daní dle OECD viz. Příloha 1

<sup>5</sup> [1], s. 74



- *V rámci podnikatelského řetězce existuje právo na uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu, takže se daň z přidané hodnoty vybírá pouze z hodnoty, která byla na daném stupni danému zboží nebo službě přidána. Zatížení daní z přidané hodnoty je nakonec neseno konečným spotřebitelem.“*

Na základě těchto vyjmenovaných charakteristik lze DPH charakterizovat, jinak řečeno odvodit základní právní zásady. Např. zásadu neutrality, aplikaci daně na každém stupni řetězce při současné možnosti uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu anebo DPH jako všeobecná daň ze spotřeby.

DPH je považována za **neutrální** jestli nemá žádný vliv na hospodářské situace, tzn. jsou-li všechny hospodářské situace posuzovány stejným způsobem. Všechna plnění jsou stejně zatížena daní z přidané hodnoty, což je výsledkem **aplikace daně na každém stupni řetězce při současné možnosti uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu**. Na každém výrobním stupni se zdaňuje jenom přidaná hodnota. DPH zatěžuje jenom spotřebu zboží nebo služby – **všeobecná daň ze spotřeby** - a je současně vedlejší, jestli bylo plnění spotřebováno.

## 2.2 DPH v rámci EU

### 2.2.1 Právní úprava

Základním zdrojem práva v této oblasti je Smlouva o Evropské unii a Smlouva o fungování Evropské unie, obojí v konsolidovaném znění.<sup>6</sup> Konkrétněji o daňových ustanoveních v člancích 110 až 113.

Dále jsou to směrnice. Nejdůležitější směrnicí je Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty nebo-li tzv. Recast. Do této doby bylo DPH hlavně regulováno tzv. Šestou směrnicí 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, jelikož ale byla mnohokrát novelizována a změněna, tak vešla v platnost od 1. ledna 2007 nová směrnice, která již byla taktéž několikrát novelizována. Zde jsou všechny novelizace:

- Směrnice Rady 2006/138/ES ze dne 19. prosince 2006, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud

---

<sup>6</sup> Nahrazení Smlouvy o založení Evropského společenství.

jde o dobu použitelnosti úpravy daně z přidané hodnoty uplatňované na služby rozhlasového a televizního vysílání a na určité elektronicky poskytované služby,

- Směrnice Rady 2007/75/ES ze dne 20. prosince 2007, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o některá dočasná ustanovení o sazbách daně z přidané hodnoty,
- Směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby,
- Směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě,
- Směrnice Rady 2008/117/ES ze dne 16. prosince 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty za účelem boje proti daňovým únikům spojeným s plněními uvnitř Společenství,
- Směrnice Rady 2009/47/ES ze dne 5. května 2009, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o snížené sazby daně z přidané hodnoty,
- Směrnice Rady 2009/69/ES ze dne 25. června 2009, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o daňové úniky spojené s dovozem,
- Směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, kterou se mění některá ustanovení směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty,
- Směrnice Rady 2010/23/EU ze dne 16. března 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů,
- Směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o pravidla fakturace,
- Směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu.

Taktéž obecným právním zásadám, stejně jako zvláštním právním zásadám je přikládán velký význam. ESD je označil za zásady, které je nutno dodržovat. Například zásada rovného zacházení, zásada přiměřenosti, zásada právní jistoty, srozumitelnosti práva a ochrany legitimního očekávání, zásada procesní autonomie apod.<sup>7</sup>

### 2.2.2 Účel a oblast působnosti

Pro všechny členy Evropské unie je systém daně z přidané hodnoty zaveden společně. Další státy, které nově přistoupí ke stávajícím členským zemím musí zharmonizovat svůj daňový systém se systémem platným pro státy EU.

Předmětem DPH jsou:<sup>8</sup>

- „dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;
- pořízení zboží za úplatu uvnitř Společenství uskutečněné v rámci členského státu;
- poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;
- dovoz zboží.“

Předmět daně u dodání zboží nebo poskytnutí služby osobou povinnou k dani je jen tehdy, jestliže jsou splněny všechny tři následující podmínky – dojde-li na území určitého členského státu, za úplatu a v rámci uskutečňování ekonomické činnosti dané osoby povinné k dani.

U intrakomunitárních obchodů<sup>9</sup>, který probíhá mezi dvěma členskými zeměmi bude transakce předmětem daně, jestliže celková hodnota zboží přesáhne v běžném kalendářním roce hodnotu, která je stanovena státy Společenství a nebo která je nižší než 10 000 EUR.

Mluví-li se například o pořízení použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů nebo starožitností, a prodávající je obchodníkem povinným k dani, nejedná se v těchto případech o předmět daně z přidané hodnoty.

---

<sup>7</sup> Podrobnější informace [1], s. 66 - 72

<sup>8</sup> [1], s. 120

<sup>9</sup> Intrakomunitární obchod, kdy je zboží prodáno osobou povinnou k dani z jednoho státu osobě do druhého státu, která je buď taktéž osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani.

### 2.2.3 Základ daně

Základem daně, při dodání zboží nebo poskytnutí služby, až na pár výjimek, je vše co tvoří protiplnění, které dodavatel od příjemce nebo poskytovatele získal či má získat. Položky, které jsou zahrnované do základu daně:<sup>10</sup>

- „daně, cla, dávky a poplatky, s výjimkou samotné DPH,
- vedlejší výdaje – náklady na balení, přepravu, pojištění a provize.“

Jedná-li se o intrakomunitární obchod, bude tomu stejně jak u dodání zboží v tuzemsku, tzn. základ daně se určí stejným způsobem.

Základem daně je celní hodnota, za podmínky, že se jedná o dovoz zboží. V tomto případě jsou zahrnuty položky:<sup>11</sup>

- „daně, cla, dávky a další poplatky splatné mimo členský stát dovozu a splatné při dovozu, s výjimkou DPH,
- vedlejší výdaje – náklady na balení, přepravu, pojištění a provize.“

### 2.2.4 Osoba povinná k dani

Dle Směrnice Rady 2006/112/ES čl. 9 můžeme za osobu povinnou k dani označit „jakoukoliv osobu, která na jakémkoliv místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.“

Ekonomickou činností lze považovat činnosti výrobců, zemědělců, obchodníků a osob, kteří poskytují služby a nezávislé činnosti, například učitelé, právníci, umělci, lékaři. Za ekonomickou činnost se rozumí i jestliže využíváme hmotný či nehmotný majetek, z kterého dosahujeme pravidelného příjmu.

Kromě výše uvedených osob, jsou taktéž osoby povinné k dani, které už jen příležitostně dodají nový dopravní prostředek. Jelikož je ekonomická činnost vykonávána samostatně, lze zde mluvit o vyloučení zaměstnanců ze systému DPH. A dále to nejsou činnosti statutárních zástupců a autorské příspěvky do novin.

Státy, kraje, obce a veřejnoprávní subjekty nejsou považovány za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při kterých vystupují jako orgány veřejné

---

<sup>10</sup> [1], s. 309

<sup>11</sup> [1], s. 324

moci, i přesto, vybírají-li poplatky, příspěvky či platby, které souvisí s činnostmi nebo plněními.<sup>12</sup>

Ukončení všech právních vztahů, které souvisely s podnikem osoby povinné k dani má za následek konec statutu osoby povinné k dani.

### 2.2.5 Zdanitelná plnění a místo zdanitelného plnění

Podmínkou pro zdanitelná plnění jsou, že plnění jsou předmětem DPH. U dodání zboží máme na mysli<sup>13</sup> „převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.“ Přemístění zboží do jiného členského státu je považováno za dodání zboží, je-li součástí obchodního majetku osoby povinné k dani.

Místem zdanitelného plnění bereme v úvahu zda se jedná o dodání zboží bez přepravy, s přepravou, na palubě lodi, letadla, ve vlaku a v neposlední řadě dodání plynu prostřednictvím soustavy zemního plynu, dodání elektřiny a dodání tepla nebo chladu prostřednictvím tepelných nebo chladících sítí.

Není-li zboží odesláno nebo přepraveno, je místem zdanitelného plnění „místo, kde se zboží nachází v okamžiku, kdy se dodání uskutečňuje“ na základě článku 31 Směrnice o DPH. Jedná-li se o dodání zboží s přepravou je místem dodání<sup>14</sup> „místo, kde se zboží nachází v okamžiku zahájení svého odeslání nebo přepravy.“ Pro dodání zboží na palubě lodi, letadla anebo ve vlaku rozumíme místem plnění<sup>15</sup> „místo zahájení přepravy cestujících.“ Nastane-li i zpáteční cesta, tak přeprava se považuje za samostatnou přepravu.

Dalším zdanitelným plněním je pořízení zboží uvnitř Společenství<sup>16</sup>, rozumíme tím „nabytí práva nakládat jako vlastník s movitým hmotným majetkem, který byl odeslán nebo přepraven do jiného členského státu než státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží.“ V tomto případě čl. 40 Směrnice o DPH definuje místo zdanitelného plnění „místo, kde se zboží nachází při ukončení odeslání nebo přepravy pořizovateli.“

Poskytnutí služby<sup>17</sup>, patří taktéž ke zdanitelným plněním, je rozuměno „každé plnění, které není dodáním zboží.“ Jsou to taková plnění, která nespočívají v poskytnutí ekonomické

---

<sup>12</sup> [1], s. 158

<sup>13</sup> [1], s. 168

<sup>14</sup> [1], s. 201

<sup>15</sup> [1], s. 213

<sup>16</sup> [1], s. 184

<sup>17</sup> [1], s. 188

podstaty zboží odběrateli. Místem poskytnutí služby<sup>18</sup> osobě povinné k dani je „*místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti nebo stálou provozovnu. Pokud ani jedno neexistuje, je místem poskytnutí služby bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.*“

Nakonec taky dovoz zboží<sup>19</sup>, pod kterým si představíme „*vstup zboží, které se nenachází ve volném oběhu, do Společenství. Též vstup zboží do Společenství z třetího území, které je součástí celního území Společenství.*“ Místem dovozu zboží<sup>20</sup> je „*členský stát, na jehož území se zboží nachází při vstupu do Společenství.*“

### 2.2.6 Daňová povinnost

Dojde-li k dodání zboží nebo k poskytnutí služby, nastává okamžik uskutečnění zdanitelného plnění, při které vzniká daňová povinnost. A z toho vyplývající povinnost odvést daň. Předchází-li dodání zboží nebo poskytnutí služby platba provedená na účet, daňová povinnost vzniká z přijaté částky převzetím platby.<sup>21</sup>

Jedná-li se o pořízení zboží uvnitř Společenství, dochází k daňové povinnosti k patnáctému dni měsíce, který následuje po měsíci, v němž se uskutečnilo zdanitelné plnění. Ale jen tehdy, nebyl-li do tohoto dne vystaven daňový doklad.

Okamžikem dovozu zboží dochází k uskutečnění zdanitelného plnění a také k daňové povinnosti.<sup>22</sup>

### 2.2.7 Sazby DPH

U zdanitelného plnění se uplatňuje sazba<sup>23</sup> „*platná v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění a nebo sazba platná v okamžiku vzniku daňové povinnosti.*“ Jen málokterá země Evropské unie používá jednu sazbu daně. Z toho pohledu je to sice méně náročný systém než používání dvou a více sazeb daně. Ale už podstatným důvodem je snížení regresivnosti dopadu daně.

Základní sazba DPH vyjadřuje procentní podíl ze základu daně, kterou uplatňují všechny členské země. Je stejná jak pro dodání zboží tak pro poskytnutí služby. Od 1. 1. 2006

---

<sup>18</sup> [1], s. 230

<sup>19</sup> [1], s. 198

<sup>20</sup> [1], s. 277

<sup>21</sup> Jedná se o zálohu, u které musí být zřejmé k jakému plnění se vztahuje.

<sup>22</sup> [1], s. 279 - 293

<sup>23</sup> [1], s. 332

do 31. 12. 2010 Směrnice o DPH v článku 97 určila, že nesmí být nižší jak 15 %. Na základě rozhodnutí Rady se zanechala od 1. ledna 2011 do 31. prosince 2015 stávající minimální základní sazba na předešlé úrovni, což činí 15 %. Dle Rady v současné době základní sazba DPH zajišťuje fungování režimu na přijatelné úrovni.<sup>24</sup> Členské státy mohou taky dle Směrnice o DPH uplatňovat jednu či dvě snížené sazby daně z přidané hodnoty, ale musí dodržet minimální výši alespoň 5 %. Snížené sazby lze aplikovat jen u dodání zboží a poskytnutí služeb uvedených v příloze III. Maximální hranice sazeb není stanovena, takže záleží jen na jednotlivých zemích jak vysokou si stanoví sazbu daně.

V některých členských státech existuje nulová sazba daně, je uvalena na některé produkty s podmínkou, že bude dodržena směrnice 2006/112/ES. Jedná se například o země Belgie, Irsko, Dánsko, Kypr, Spojené království atd. Nejvíce položek s nulovou daní má Velká Británie, jedná se o dodání knih, novin, potravy pro domácí zvířata apod.

Existuje ještě jedna snížená sazba daně pod označením „parking rate“, která vyjadřuje sníženou sazbu u dodání zboží a u poskytnutí služeb jiných než těch, která jsou uvedena v příloze III. Aplikujeme-li „parking rate“ neznamena to, že bychom vytvořili další sazbu daně, ale země, které ji využívají mají možnost volby.

Některé země Evropské unie mohou uplatňovat super sníženou sazbu daně, která je nižší než 5 %. Jedná se o zboží a služby uvedené v příloze 3, dětské oblečení a obuv a na byty.<sup>25</sup>

Přehled současných sazeb DPH a vývoj sazeb DPH v jednotlivých členských zemích je uveden v přílohách 2 a 3.

### **2.2.8 Osvobození od daně**

Členské státy mohou osvobodit od daně z přidané hodnoty některé činnosti související s dodáním zboží nebo poskytnutím služby. Existují dva způsoby osvobození od daně – osvobození od daně bez nároku na odpočet daně a s nárokem na odpočet daně.

V prvním případě se jedná o osvobození některých činností ve veřejném zájmu. Pro představu například poskytnutí nemocniční a lékařské péče, činnosti veřejnoprávního rozhlasu

---

<sup>24</sup> Směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu

<sup>25</sup> [1], s. 335 - 366

a televize, dodání lidské krve, výchova dětí a mládeže. Dále ostatní osvobození, kde se nachází pojišťovací a zajišťovací činnost, poskytnutí a sjednání úvěrů, sázky, loterie apod.

Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně se vztahuje na plnění uvnitř Společenství vztahující se na dodání zboží, na pořízení zboží uvnitř Společenství a na poskytnutí některých přepravních služeb. Dále dodání zboží, jež je vyváženo ze Společenství kvůli humanitární, dobročinné nebo vzdělávací činnosti. Osvobození vztahující se k mezinárodní přepravě a na některá plnění považována za vývoz, na služby poskytnuté zprostředkovatelem, plnění související s mezinárodním obchodem.<sup>26</sup>

### **2.2.9 Odpočet daně**

V okamžiku vzniku daňové povinnosti jsme měli nárok na odpočet daně, to už dle poslední novely zákona o DPH není možné, jelikož pro nárok potřebujeme mít v držení daňový doklad. DPH se vybírá na každém stupni výroby, a aby nedocházelo ke kumulaci daně, uplatňuje se odpočet daně na vstupu, což má za následek zproštění daně uvalené na předcházejícím stupni. Dle ESD plnění, která provádíme jen abychom dosáhli jisté daňové výhody, považujeme také za předmět daně z přidané hodnoty, neboť jsou brána za ekonomickou činnost.

Rada rozhoduje o tom, z jakých výdajů nelze daň odečíst. Rozhodně ji nelze odečíst pokud to nejsou provozní výdaje a jsou to například výdaje na luxusní zboží, reprezentace nebo výdaje na zábavu.

Systém reverse charge je používán u zboží a služeb, které nezdaňuje dodavatel či poskytovatel, ale druhá strana představována odběratelem nebo příjemcem. Reverse charge se uplatní, jsou-li poskytovatel i příjemce plátcí daně z přidané hodnoty a daň v tomhle případě přizná a zaplatí příjemce. Jestliže příjemce by byl neplátcem daně, daň přizná a zaplatí poskytovatel.

### **2.2.10 Povinnosti osob povinných k dani a některých osob nepovinných k dani**

Jednou z hlavních povinností osob povinných k dani je odvést daň za zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby jen za předpokladu, jestli daň neodvádí jiná osoba. Dále osoba, která uskutečňuje zdanitelná plnění pořízení zboží uvnitř Společenství.

---

<sup>26</sup> Všechna osvobození od daně lze nalézt ve Směrnici Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.



Každá osoba je dále povinna oznámit zahájení, změnu nebo ukončení ekonomické činnosti. Je jí přiděleno osobní (daňové) identifikační číslo. Její další povinností je vystavení faktury ať už jí vystaví sama nebo zajistí vystavení faktury jinou osobou jejím jménem a na její účet. Článek 226 Směrnice o DPH vymezuje povinné údaje, které doklady musí obsahovat. Pokud některá z náležitostí chybí, doklad je neplatný. Záleží jen na členských státech, aby si stanovili podmínky, kdy se určitý dokument bude považovat za daňový doklad, taktéž lhůta pro vystavení daňového dokladu je jen na členských zemích. Státy mohou vystavit souhrnné daňové doklady dochází-li k několika samostatným dodáním zboží nebo poskytnutím služeb.

Další povinností osoby povinné k dani je vést evidenci pro DPH, a to takovým způsobem, aby mohla být provedena kontrola správcem daně. Je nutné uchovávat kopie a opisy daňových dokladů ať už je osoba povinná k dani vystavila nebo obdržela. Neméně důležitou povinností je podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty. Záleží čistě na členských zemích, zda určí zdaňovacím obdobím měsíc, dva měsíce, či tři měsíce (čtvrtletí).

Osoba povinná k dani nesmí zapomenout podat souhrnná hlášení vypracované za každý kalendářní měsíc. Nepřekročí-li stanovenou hranici, může podávat souhrnná hlášení čtvrtletně, ovšem jen na základě rozhodnutí členských států. Obsahují údaje o osobách identifikovaných pro účely DPH, kterým dodala zboží, dodala zboží v rámci intrakomunitárního obchodu, těmto osobám a právnickým osobám nepovinných k dani identifikované pro účely DPH, kterým poskytla služby.<sup>27</sup>

### **2.2.11 Zvláštní režimy a odchylky**

Směrnice 2006/112/ES dále uvádí zvláštní režimy pro malé podniky, pro cestovní kanceláře, pro investiční zlato, společný režim daňového paušálu pro zemědělce a další.

Výše zmíněná směrnice umožňuje členským státům se odchýlit od předpisů, které upravují daň z přidané hodnoty. Hlavně kvůli zabránění daňovým únikům a podvodům, vyhýbání se daňové povinnosti a ke zjednodušení výběru daně. Také každý členský stát se liší ekonomickými, politickými a dalšími podmínkami, na to aby mohl aplikovat všechna nařízení, směrnice a zákony ve své zemi.

---

<sup>27</sup> [1], s. 532 – 608

## **2.3 DPH v rámci ČR**

### **2.3.1 Právní úprava**

Daně lze v ČR vybírat jen na základě zákona podle čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Základním pramenem DPH v České republice je zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Je platný od 1. 5. 2004, od vstupu ČR do EU, do této doby platil zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. A před ním ještě zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu, který měl účinnost jen do vzniku České republiky v roce 1993. Tento zákon, ale i zákony o dani z přidané hodnoty v jednotlivých členských státech, musí vycházet z příslušné směrnice. Jak je již dříve uvedeno jedná se o směrnici 2006/112/ ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

Ve směrnici je přímo uvedeno, že členská země se může odchýlit od směrnice. Jestliže má stát možnost volby, tak si zpravidla určí svou vlastní definici. Například každá členská země si může vymezit svou definici stavebního pozemku. Nemá-li možnost volby, tak musí vycházet ze směrnice.

K zákonu o dani z přidané hodnoty jsou pravidelně vydávány Ministerstvem financí České republiky nařízení, sdělení a pokyny D, ty pomáhají k uplatnění daňových právních předpisů a sjednocení jejich výkladu. Veškerá tato výkladová stanoviska jsou k dispozici na stránkách MF ČR.

Správce daně v ČR představují Ministerstvo financí, územní finanční orgány (kde patří finanční ředitelství a finanční úřady), dále orgány obcí a v neposlední řadě i jiné orgány ČR, které jsou představovány například celními úřady.

### **2.3.2 Základní prvky DPH**

Zákon o DPH objasňuje nejdůležitější pojmy, ale také obsahuje informace, které jsou důležité pro plátce daně v oblasti výpočtu daně, nárok na odpočet daně, vrácení DPH apod.

Předmětem daně je dodání zboží nebo převod nemovitostí, poskytnutí služby, pořízení zboží z jiného členského státu EU a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku dle § 2 zákona č. 235/2004 Sb. § 5 téhož zákona definuje osobu povinnou k dani, za kterou považujeme fyzickou osobu nebo právnickou osobu uskutečňující samostatně ekonomické činnosti. I právnická osoba, která není přímo zřízena za účelem podnikání, ale uskutečňuje ekonomickou činnost je brána za osobu povinnou k dani. § 5a vymezuje pojem skupina, což je spojení osob

se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku registrovanou k dani. Jestliže obrát osoby povinné k dani nepřesáhne 1 mil. Kč za 12 předcházejících kalendářních měsíců následujících po sobě, je osvobozena od uplatňování daně. Sazba daně v ČR dle zákona č. 199/2010 Sb. pro rok 2011 je 20 % jako základní sazba a snížená sazba činí 10 %.

Výpočet daně se provádí buď metodou zdola nebo metodou shora. Máme-li daňový doklad, na kterém je uvedena celková částka i s DPH počítáme metodou shora. To tak, že cenu vynásobíme koeficientem.<sup>28</sup> Jestli od celkové částky odečteme DPH zjistíme základ daně. Metoda zdola je založena na výpočtu daně, kdy je znám základ, který vynásobíme příslušnou sazbou. A celkovou částku dostaneme přičtením DPH k základu daně.

Plátcem daně je osoba registrovaná k dani. Důvodem registrace dle § 95 zákona o DPH může být překročení obrátu za 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 mil. Kč, jestliže osoba povinná k dani pořizuje zboží z EU a převyší částku 326 000 Kč. Nebo uzavřením smlouvy o sdružení s plátcem daně. Nově od roku 2010 se stává plátcem daně přijetím služby z jiného členského státu, ale také jejím poskytnutím, za podmínky, že povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká příjemci služby. Existuje ještě jedna varianta jak se stát plátcem daně, a to dobrovolně, tzn. že subjekt se sám přihlásí jako plátec DPH, aniž by překročil stanovený obrát.

Osoba je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila limit. Plátcem DPH se stává prvním dnem třetího měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém byl překročen limit. Po zaregistrování subjektu finanční úřad (správce daně) přidělí daňové identifikační číslo<sup>29</sup>. U daně z přidané hodnoty se používá hlavně pro identifikaci plátců v rámci celé EU. Plátcí DPH tak musí přidělené DIČ uvádět na všech svých dokladech na rozdíl od neplátců, kteří jej nesmějí používat, aby nedošlo k záměně za plátce DPH. Ti jej využívají jen ve spojení se správcem daně. Systém VIES slouží k ověření registrace k DPH v celé EU, tuto službu nabízí Evropská komise. Vstupem do Evropské unie jsme se připojili k jednotnému vnitřnímu trhu, a aby nedocházelo k daňovým únikům, byl zaveden tento systém. Správci daně jednotlivých zemí si mohou přes VIES kontrolovat, zda prodávající měl právo na osvobození od daně a zda kupující zdanil přijaté plnění.

---

<sup>28</sup> U základní sazby je koeficient 0,1667 vypočten tak, že v čitateli je 20 a ve jmenovateli součet čitatele a čísla 100, zaokrouhleno na čtyři desetinná místa. U snížené sazby činí koeficient 0,0909 a je vypočítán stejně jak u základní sazby až na hodnotu v čitateli, která činí 10.

<sup>29</sup> DIČ, který je složen z kódu CZ a obecného identifikátoru. U fyzické osoby obecný identifikátor je rodné číslo plátce DPH, u právnické osoby zase identifikační číslo.

U plátce, který nepřesáhne obrat 2 mil. Kč za předcházející kalendářní rok, je dle § 99 zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. Jestliže přesáhne tuto částku, ale nedosáhne na obrat 10 mil. Kč za předcházející kalendářní rok, může si vybrat jestli zdaňovacím obdobím bude kalendářní čtvrtletí nebo kalendářní měsíc. V případě přesáhnutí obratu 10 mil. Kč jeho zdaňovacím obdobím bude kalendářní měsíc. § 101 daňové přiznání a splatnost daně říká, že do 25 dnů po skončení zdaňovacího období je plátce povinen podat daňové přiznání k dani z přidané hodnoty na tiskopisu, které vydává MF ČR. Daňová povinnost je splatná v době pro podání daňového přiznání. Dojde-li ke vzniku nadměrného odpočtu vrací se přeplatek plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření.

Plátce daně je povinen podat souhrnné hlášení, jestliže uskutečnil:<sup>30</sup>

- *„dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,*
- *přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,*
- *dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu, je-li plátce prostřední osobou v tomto obchodu,*
- *poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě osobě registrované k dani v jiném členském státě, u nichž je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby.“*

Souhrnné hlášení je elektronický formulář, který se podává na tiskopisu publikujícím MF ČR.

Zákon o dani z přidané hodnoty § 80 - § 86 dále taky vymezuje vrácení daní osobám požívajícím výsad a imunit, vrácení daně v rámci zahraniční pomoci, osobám se zdravotním postižením, ozbrojeným silám cizích států, fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží apod.<sup>31</sup>

---

<sup>30</sup> [12], § 102

<sup>31</sup> [12]

## 3 Harmonizace DPH s právem EU

### 3.1 Daňová harmonizace

Daňovou harmonizaci lze definovat jako proces sblížení, přizpůsobení a sladění jednotlivých daní a také národních daňových systémů na zásadě dodržování společných pravidel. Je nutná k zabezpečení fungování vnitřního trhu. Cílem je harmonizovat daně tak, aby nebyly překážkou pro volný pohyb lidí, kapitálu, zboží a služeb mezi státy. Vedle harmonizace daní je také důležitá harmonizace a koordinace daňové správy.

Harmonizační proces daní probíhá ve třech fázích.<sup>32</sup>

- „určení daně, která má být harmonizována,
- harmonizace daňového základu,
- harmonizace daňové sazby.“

Neznamená to ale, že by členské země musely používat stejné sazby, mít stejný základ a stejné daně. Pořád jde jenom o přiblížení již zmíněných pojmů.

Harmonizaci můžeme rozdělit na pozitivní a negativní. Pozitivní harmonizace vzniká implementací směrnic, nařízení a jiných nástrojů, díky nim dochází ke sblížení daňových systémů jednotlivých zemí EU. Cílem je platnost stejných pravidel. Problémem zůstává jednomyslnost nebo-li souhlas všech členských zemí. Negativní harmonizace nevytváří stejná pravidla pro všechny státy. Je výsledkem ESD, přijatá opatření nejsou tvořena směrnicemi nebo nařízeními, nýbrž daňovou judikaturou ESD. U takovéto harmonizace nemůžeme mluvit jako o prostředku k dosažení harmonizace, protože neexistují stejné postupy pro její dosažení.

Dále daňovou harmonizaci lze vymezit na přímou a nepřímou. Přímou harmonizaci, kvůli tomu, že daňová ustanovení jsou harmonizována přímo a to pomocí směrnic. Jedná-li se o nepřímou harmonizaci, tak daňová ustanovení jsou harmonizována prostřednictvím jiné oblasti práva. Např. obchodního práva nebo účetnictví.

Harmonizaci daní lze charakterizovat i na celkovou, která znamená harmonizaci všech ustanovení daňového systému. A na dílčí, kde se harmonizuje jenom vybrané ustanovení daňového systému.

---

<sup>32</sup> [10], s. 15

Definice harmonizace tedy představuje odstranění daňových ustanovení, které brání ve fungování jednotného vnitřního trhu a také zkresluje hospodářskou soutěž. ES nechce vytvořit jednotnou daňovou soustavu, ale snaží se o přiblížení a sladění jednotlivých daňových soustav.

### 3.2 Daňová konkurence a koordinace

Daňová konkurence vzniká, jestliže existují v členských zemích různé daňové systémy a různé daňové sazby, pomocí nichž chtějí státy přilákat do své země daňové základy. Státy zvyšují atraktivitu daňového systému prostřednictvím snižování sazeb, výhodnějších daňových režimů atd. Dochází zde k rozporu, zda je daňová konkurence užitečná či škodlivá. Názory se samozřejmě liší, například Velká Británie je jejím zastáncem, na druhé straně ji nepřijímají Německo či Francie.

Daňová koordinace představuje prvotní krok ke sblížení daňových systémů. Vytváří bilaterální a multilaterální schémata zdanění k omezení arbitrážních obchodů. Lze ji rozdělit na spontánní a smluvní. Přičemž spontánní daňová koordinace je jednostranná, protože nezahrnuje vyjednávání s ostatními státy. A na straně druhé, ta která představuje vyjednávání států a ony se zavazují chovat určeným způsobem, nazýváme smluvní daňovou koordinací.

### 3.3 Proces harmonizace DPH

V 60. letech minulého století šlo především o zavedení daně z přidané hodnoty namísto kumulativního kaskádového systému daně z obratu. Jenom Francie používala daň z přidané hodnoty, ostatní používaly druhou zmíněnou daň. Následně mělo dojít k harmonizaci legislativy DPH včetně přiblížení sazeb daně.

Tabulka č. 3.1: Kumulativní kaskádový systém daně z obratu

Vliv kumulativního kaskádového systému na velikost daně			
	Cena před zdaněním v Kč	Daň 20 % v Kč	Odvedená daň v Kč
Dřevařský podnik	500	100	100
Pila	1 000	200	200
Výrobce parket	1 500	300	300
Velkoobchod	2 000	400	400
Maloobchod	2 500	500	500

Zdroj: [10], s. 32, s aktualizovanou daní z přidané hodnoty ve výši 20 %

Principem tohoto systému, který můžeme vidět v tabulce č. 1 je odvádění daně z každého stupně výroby nebo prodeje. Na jedné straně je jednodušší z administrativního hlediska, ale na straně druhé má spoustu nedostatků a chyb. Díky daňovému zatížení, které roste přímo úměrně s délkou výrobního či distribučního řetězce se deformuje tržní prostředí. Proto výrobci a prodejci vytvářejí integrace, s jejichž pomocí mohou ovlivnit výši daňového zatížení. Dalším problémem je například to, že daň musí být měřitelná, aby daňové zatížení bylo rovnoměrné, což kumulativní kaskádový systém nezajišťoval.

V případě DPH výrobci a distributoři nemusí vytvářet integrace, jelikož v každém stupni je odváděna stejně velká daň. Daňové zatížení je nezávislé na délce výrobního či distribučního řetězce, jak ukazuje následující tabulka.

Tabulka č. 3.2: Systém daně z přidané hodnoty

Vliv systému daně z přidané hodnoty na velikost daně v Kč				
	Cena bez daně v Kč	Daň 20 % v Kč	Výpočet v Kč	Odvedená daň v Kč
Dřevařský podnik	500	100		100
Pila	1 000	200	200 – 100 =	100
Výrobce parket	1 500	300	300 – 200 =	100
Velkoobchod	2 000	400	400 – 300 =	100
Maloobchod	2 500	500	500 – 400 =	100

Zdroj: [10], s. 32, s aktualizovanou sazbou daně z přidané hodnoty ve výši 20 %

### 3.3.1 Důležité směrnice ovlivňující harmonizaci DPH

V roce 1967 došlo k zavedení První směrnice 67/227/EHS definující daň z přidané hodnoty jako obratovou všeobecnou daň ze spotřeby, která je uvalena na veškeré zboží a služby a je stanovena procentem z prodejní ceny. Přičemž sazby daně byly ponechány v kompetenci jednotlivých zemí. Zavazovala členské státy k zavedení DPH od 1. ledna 1970. Došlo ale k posunutí termínu na pozdější dobu dalšími směrnicemi.

Téhož roku vyšla Druhá směrnice 67/228/EHS zpřesňující definici předmětu daně, a to jako<sup>33</sup> „úplatné dodání zboží a poskytování služeb na území daného státu osobou podléhající dani a dovoz zboží.“ Kromě předmětu daně dále vymezuje dodání zboží, poskytování služeb, plátce daně nebo místo zdanitelného plnění. Nebyly zde opomenuty

<sup>33</sup> [11], s. 122

speciální režimy zdaňování pro zemědělské subjekty a pro malé podniky. Členské země si mohly do své legislativy přijmout taková ustanovení, aby došlo k zabránění daňových úniků.

Další tři směrnice prodlužovaly časové termíny pro zavedení daně z přidané hodnoty. Třetí směrnice 69/463/EHS, která odložila termín Belgie do konce roku 1972, se nakonec zavedla do konce roku 1971. Čtvrtá směrnice 71/401/EHS a Pátá směrnice 72/250/EHS prodlužovaly časový limit Itálii do konce roku 1973.

Po deseti letech, roku 1977, byla Druhá směrnice nahrazena Šestou směrnicí 77/388/EHS. Je považována za tzv. základní směrnici, jelikož stanovila základ daně, sazby daně, teritoriální působnost nebo subjekty daně a v neposlední řadě o tom svědčí i skutečnost, že byla více jak 30krát znovelizována. Neméně podstatným cílem bylo i financování Společenství založeno na vlastních zdrojích spočívající na výnosu daně z přidané hodnoty v členských zemích. Po přijetí První a Druhé směrnice sice došlo k zavedení daně z přidané hodnoty, ovšem pořád zůstaly jednotlivé samostatné národní systémy DPH. To se změnilo až touto tzv. Šestou směrnicí, neboť dala členským státům menší prostor pro svou vlastní národní úpravu daně a zavedla jednotná pravidla daně z přidané hodnoty.

Důležitou směrnicí, kterou je taktéž nutno zmínit je Směrnice 91/680/EHS mající za následek zrušení daňových hranic uvnitř Evropského společenství. Cílem této směrnice bylo zdanění na základě principu země původu a tím by došlo k efektivnější správě daní, ke zjednodušení administrativy a nakonec i k menším daňovým únikům. V roce 1993 byl přijat přechodný režim, kvůli zavedení jednotného trhu založeném na principu země určení. Systém dovozů a vývozů byl mezi státy EU nahrazen intrakomunitárním plněním. V návaznosti na tuto směrnici byla vydána Směrnice 92/77/EHS stanovující minimální sazby daně z přidané hodnoty. Od 1. ledna 1993 činila základní sazba v minimální hranici 15 % a snížená sazba minimálně 5 %. Do této doby probíhaly jednání jak sjednotit počet daňových sazeb. V roce 1989 Komise přednesla návrh o daňových pásmech, kde se měla standardní sazba DPH pohybovat v rozmezí 14 % až 20 % a snížená sazba od 4 % do 9%. Směrnice taktéž uváděla přechodné období, za které mohly členské země používat nižší sazbu DPH než bylo 5 %.

### **3.3.2 Směrnice Rady 2006/112/ES**

Již už mnohokrát zmíněná Směrnice Rady 2006/112/ES nahradila 30 let používanou Šestou směrnicí od 1. ledna 2007. Jak z důvodů přehlednosti, tak také srozumitelnosti. Do nové směrnice byly zapracovány i některá ustanovení První směrnice 67/227/EHS. V podstatě



nepřináší žádné nové změny, jde čistě jenom o přepis. Obsahuje základní pojmy, které jsou výše zmíněny a rozepsány.

Jednou z důležitých směrnic, kterou je novelizována, je Směrnice 2008/8/ES pokud jde o místo poskytnutí služby. Zavedly se nová pravidla pro určování místa poskytnutí služby s platností od 1. ledna 2010. Dojde-li k poskytnutí služby osobě povinné k dani, v tom případě místo poskytnutí služby se vztahuje k místu, kde má sídlo nebo místo podnikání příjemce služby a nikoliv poskytovatel služby. V případě poskytnutí služby osobě nepovinné k dani se postupuje dle obecného pravidla a místem poskytnutí služby je místo podnikání či sídlo poskytovatele služby. Směrnice dále uvádí výjimky u speciálních služeb, jako jsou restaurační služby, kulturní a sportovní služby, pronájem dopravních prostředků, telekomunikace apod.

### 3.4 Nástroje harmonizace

Mezi zdroje práva Evropských společenství patří komunitární právo primární a sekundární, které jsou klasifikovány dle jejich síly. Důležitým nástrojem harmonizace jsou judikáty ESD. Primární právo tvoří všechny zakládající smlouvy<sup>34</sup> a smlouvy ve znění pozdějších předpisů (dále smlouvy o přistoupení).<sup>35</sup>

Pod sekundární právo spadají nařízení, směrnice, rozhodnutí, stanoviska, doporučení, strategie, akční plány, bílé a zelené knihy. Sekundární právo se může vytvářet, jednat a schvalovat jedině na základě práva primárního. Směrnice jsou hlavním pramenem v oblasti harmonizace daně z přidané hodnoty.

**Nařízení** jsou nástroji legislativního sjednocování a používají se tehdy, je-li zapotřebí jednotnost v obsahu i formy zákona ve všech členských zemích. Nařízení mají vždy přednost před vnitrostátní úpravou jakékoliv členské země, jestliže nastane rozpor mezi nimi.

**Rozhodnutí** patří do oblasti individuálních právních aktů adresovaným a platícím jen pro vybrané subjekty. Na rozdíl od nařízení nemají obecnou platnost.

**Stanoviska a doporučení** nejsou právně závazná, tzn. že za nedodržování nelze udělit sankci. Formulují možnou budoucí závaznou právní úpravu, která by mohla sloužit jako předloha k nařízením anebo k směrnicím. Doporučení, na rozdíl od stanovisek, která obsahují celkové zhodnocení stavu, obsahují i rady pro další vývoj.

---

<sup>34</sup> Smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli, Smlouva o založení Evropského společenství pro atomovou energii, Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství, Smlouva o Evropské unii

<sup>35</sup> Podepsané smlouvy o přistoupení neboli chronologie rozšiřování Evropské unie

**Směrnice** spolu s nařízeními spadají do právních normativních aktů. Jejich vydáním se členské státy zavazují ve svých právních systémech provést úpravy tak, aby si jednotlivá práva jednotlivých zemí neodporovala. Jsou hlavním nástrojem harmonizace národních právních řádů a taktéž jsou východiskem v oblasti harmonizace daňových systémů. Po jejich schválení je musí členské státy zavést do svého národního právního řádu. Tím se harmonizují předpisy jednotlivých zemí, ale i přesto se mohou nadále lišit, protože směrnice neuvádí jakým způsobem a jakou formou se mají aplikovat do právního řádu.<sup>36</sup>

**Bílé knihy** obsahující návrhy opatření jsou považovány za vhodné, aby se dosáhlo stanovených cílů. Např. vnitřního trhu, zabezpečení svobody volného pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu. Vznik prostoru pro konzultaci týkající se jednotlivého problému je důvodem pro vytvoření **zelené knihy**.

### 3.4.1 Transpozice a implementace směrnic

Transpozice a implementace směrnic vyjadřují dosažení požadovaných výsledků, jak z hlediska formálně právního, tak z aplikačně praktického hlediska. Zapracováním obsahu směrnic do tuzemského práva označujeme jako transpozici směrnice neboli dosažení výsledků z formálně právního hlediska. Takováto opatření nazýváme transpoziční opatření. Členská země má za povinnost sladit svůj právní řád s kompetentní směrnicí. Poté následuje implementace směrnic, tím zaručíme uplatnění transpozičního opatření a zajištění vymahatelnosti práv a povinností z něho vyplývajících. Abychom tohohle dosáhli, používáme aplikačně praktické hledisko. Dojde-li ke schválení směrnic, tak členské státy je musí implementovat do svého právního řádu v určené lhůtě.

Adresáty těchto směrnic, které jsou transponovány a implementovány, jsou hlavně členské státy, ale i jejich orgány. Parlamenty členských států neboli vlády členských států jsou adresáti prvního kroku implementace, což znamená, že jsou adresáty povinnosti k transpozici směrnice. Adresátem druhého kroku implementace jsou soudy a orgány státní správy členských zemí, kteří zajišťují povinnost zajistit náležitou aplikaci.<sup>37</sup>

---

<sup>36</sup> Například jedna země může přijmout nový zákon, jiné zemi stačí novelizovat stávající zákon anebo stačí jenom vydat novou vyhlášku.

<sup>37</sup> [4]

### **3.4.2 Přímý a nepřímý účinek směrnic**

Zásada přímého účinku znamená právo jednotlivce k dovolání se před národními soudy, dojde-li k porušení jeho práv. Mluvíme-li ale o přímém účinku směrnic, tak ty ho nemají, až vnitrostátní prováděcí předpis jej má. Avšak ESD v některých svých rozhodnutích definoval, jak směrnice nabude přímého účinku. A to jestliže uplyne lhůta, do které měla být směrnice řádně implementována. Text je srozumitelný, jednoznačný a dostatečně přesný tak, že nelze pochopit uvedená ustanovení jiným způsobem. Má pouze vertikální a ne horizontální účinek, neboť nejde o vztah mezi jednotlivci, ale mezi jednotlivcem a členským státem. Dovolává-li se jednotlivec svých práv vůči státu, jde o vzestupný účinek. Nelze použít sestupný účinek, protože za neimplementovanou směrnicí nemůže stát vinit jednotlivce.

Nepřímý účinek směrnice nastává, není-li směrnice implementována do národního práva státu. Soudy mají za povinnost používat eurokonformní výklad, tzn. že když směrnice nemá přímý účinek, tak členská země musí interpretovat vnitrostátní právo tak, aby se shodovalo s cíli směrnice.

### **3.5 Harmonizace DPH v ČR**

Před vstupem do EU (roku 2004) platil zákon č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty. Už tehdy musela ČR začít harmonizovat zákon o DPH s předpisy ES. Tehdejší zákon musel být v souladu se Šestou směrnicí ke dni vstupu země do EU, avšak k tomu nedošlo. Proto od 1. května 2004, kdy se ČR stala členským státem, vstoupil v platnost nový zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Kromě této změny došlo i k rozšíření Ústavy o články 10 a 10a, což má za následek dodržování nejen právního řádu ČR, ale taktéž dodržování nařízení, směrnic a také rozhodnutí ESD.

Úřad vlády ČR má odbor kompatibility, který je členěn na několik oddělení. Činností prvního z nich je vypracovávání posudku o míře slučitelnosti právních předpisů ČR s právem EU, cílem je samozřejmě plná slučitelnost těchto předpisů. Následující oddělení má za povinnost vést informační agendu související s implementací práva EU do právního řádu ČR. Proto je využíván Informační systém pro aproximaci práva (ISAP). Poslední oddělení se zabývá sledováním právních dopadů návrhů předpisů EU na právní řád ČR. Snižuje se tím

riziko, že by Česká republika nedodržela právní předpisy, které ji jako členské zemi Evropské unie plynou.<sup>38</sup>

Zákon č. 235/2004 Sb. se považuje za plně harmonizovaný právní předpis. Na základě rozhodnutí soudů ČR, tak i Evropského soudu došlo k rozporu mezi některými ustanoveními tohoto zákona a předpisy ES. Od této doby byl zákon několikrát novelizován, nicméně vždy šlo jen o doplnění některých ustanovení, či k jejich zjednodušení a zpřesnění nebo ke změně slovního spojení a taktéž zavedení nových pojmů. Jako je například pojem skupina, zaveden poprvé v zákoně č. 261/2007 Sb. o dani z přidané hodnoty. V témže zákoně došlo ke snížení sazby DPH u staveb, kde byla uplatňována základní sazba. Již několikrát od roku 1993 došlo ke změně základní a snížené sazby, a s účinností od 1. ledna 2008 se snížená sazba z 5 % zvedla na 9 %. Následující tabulka ukazuje jak se v ČR měnily sazby DPH.

Tabulka č. 3.3: Historický vývoj sazby DPH

Období	Základní sazba	Snížená sazba
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22 %	5 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 1. 2010 - dosud	20 %	10 %

Zdroj: <http://www.berne.cz/danova-teorie/vyvoj-sazeb-dph-v-cr/> [cit. 2011-04-05]

### 3.5.1 Zákon č. 302/2008 Sb. s účinností od 1.1.2009

K 1. lednu 2009 vešla v platnost novela zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Takřka po pěti letech zákon č. 302/2008 téměř plně harmonizuje ustanovení se Směrnicí 2006/112/ES. Je první velkou novelou tohoto zákona s celkovým počtem 313 pozměňujících bodů.

Zákon č. 302/2008 přebírá definici **územní působnosti** ze Směrnice 2006/112/ES, která vymezuje třetí země, jenž jsou součástí Evropského společenství – hora Athos, Kanárské ostrovy, francouzské zámořské departementy, Alandy, Normanské ostrovy. Dále

<sup>38</sup> <http://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/kompatibilita-s-pravem-es/odbor-kompatibility-5531/> [cit. 2011-04-05]

určuje třetí země, které nejsou součástí ES – ostrov Helgoland, území Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d'Italia, italské vody jezera Lugano.

**Za dodání zboží** se dle §13 odst. 8c zákona č. 302/2008 **nepovažuje** bezúplatné dodání vzorků. Do konce roku 2008 se řadily mezi reklamní nebo propagační předměty, u kterých je nutné splnit podmínky, že jejich pořizovací cena nesmí přesáhnout částku 500 Kč bez daně, musí být označen obchodní firmou a nesmí být předmětem spotřební daně kromě tichého vína.

Směrnice o DPH přímo uvádí, že poskytnutí vzorků v rámci podnikání je bezúplatným dodáním zboží. Plátcí v ČR po vstupu do Evropské unie mohli postupovat dle této směrnice, i přesto, že to v českém zákoně o dani z přidané hodnoty nebylo uvedeno. Ale i tak většina z nich respektovala český zákon a odváděla DPH na výstupu z obvyklé ceny.

Jenomže ZDPH neřeší otázku jak by takový vzorek měl vypadat. Ale to ani Směrnice o DPH. Mělo by jít především o ukázání vlastností, vzhledu nebo funkcí daného předmětu. Cílem je zvýšení prodeje.

Nově zákon č. 302/2008 § 16 odst. 5 pozměňuje pravidla při **přemístění zboží z jiného členského státu**. V případě, že plátce daně v jiném členském státě přemístí zboží do tuzemska, a dovezl jej z třetí země, považujeme toto přemístění za pořízení zboží z jiného členského státu. Z důvodů, že členská země při dovozu zboží nepožaduje registraci k DPH po plátcích.

Pro plátce, kteří nevedou účetnictví nově vzniká možnost **přiznat DPH ke dni přijetí úplaty**, nejpozději ovšem ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Dříve podle § 21 odst. 3 plátce nemohl. Jestliže nepřizná DPH z přijaté zálohy, tak nesmí vystavit daňový doklad. Plátce musel vystavit daňový doklad jen na vyžádání, nyní ho musí vystavit vždy, a to do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí úplaty.

Označení daňového dokladu se změnilo jenom na **doklad**, jelikož tuzemský plátce neobdrží od osoby povinné k dani v jiném členském státě nebo zahraničí daňový doklad, nýbrž doklad s určitými údaji. Daňovým dokladem se stane, až jeho příjemce na něj doplní určité povinné údaje max. do 15 dnů ode dne pořízení. A toto datum se považuje za vystavení daňového dokladu.

§22 odst. 3 zmíněného zákona poukazuje na povinnost **přiznat daň při dodání zboží do jiného členského státu**. A to k patnáctému dni v měsíci následujícího po měsíci, ve

kterém došlo k odeslání zboží do jiného členského státu. Je-li dříve než k tomuto datu vystaven daňový doklad, tak plátce DPH je povinen přiznat uskutečnění dodání k tomuto datu. Ke stejným datům se váže i povinnost **přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu**.

Do prosince 2008 bylo možné vystavit opravný daňový doklad pouze tehdy, jestliže plátce použil nesprávnou sazbu daně (sníženou místo základní) a snížil si tím daňovou povinnost. Od přijetí zákona č. 302/2008 Sb. dochází ke změně, a zjistí-li plátce, že vystavil doklad se základní namísto snížené sazby, může vystavit opravný daňový doklad v běžném zdaňovacím období, přičemž nemusí podávat dodatečné daňové přiznání.

Dále je například změna při osvobození od daně při vývozu zboží nebo do § 36 je přidán odstavec jaká částka se nezahrnuje do základu daně.

### **3.5.2 Zákon č. 489/2009 s účinností od 1.1.2010**

Do tohoto zákona byly implementovány tři směrnice, které mění Směrnici 2006/112/ES.

Změny v oblasti DPH u **poskytování služeb** vychází ze Směrnice 2008/8/ES. Cílem je stanovit místo plnění u přeshraničních služeb, zda DPH přizná poskytovatel či příjemce služby a s nimi související administrativní povinnosti.

Nově od 1.1.2010 rozlišujeme, zda službu poskytujeme osobě povinné k dani nebo osobě nepovinné k dani. Bude-li to OND, nic se nemění a místem plnění zůstává místo, kde osoba, která poskytuje službu, má sídlo či místo podnikání, případně provozovnu. V případě OPD nastává změna a místem plnění se stává místo, kde má sídlo nebo místo podnikání, popřípadě provozovnu osoba příjemce služby. Tyto zmíněná pravidla neplatí, jedná-li se o zvláštní pravidla. Od ledna 2010 došlo k zúžení rozsahu služeb, na které tyto pravidla platily.

Jedná se o § 10 - § 10k. Například u stravovacích služeb se zdaňuje v místě, kde je služba skutečně poskytnuta. Služby poskytnuté na palubě lodi, letadla nebo ve vlaku během přepravy osob na území jiného členského státu tvoří výjimku. Místem plnění v tomto případě bude místo zahájení přepravy. Nebo u nájmu dopravního prostředku došlo k rozlišení zda se jedná o krátkodobý či dlouhodobý nájem. V případě krátkodobého nájmu dochází ke zdanění ve státě, v němž je dopravní prostředek skutečně předán zákazníkovi. Je-li dopravní prostředek v dlouhodobém nájmu, uplatňuje se základní pravidlo § 9.

Ne u všech došlo ke změně místa plnění. Třeba u poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti, při poskytnutí přepravy osob nebo při poskytnutí služby v oblasti kultury, umění sportu, vědy, vzdělávání a zábavy.

Povinná registrace k DPH vzniká OPD, jenž poskytují služby s místem plnění v jiném členském státě a povinnost přiznat a zaplatit daň má příjemce služby. Za takových okolností se stává plátcem daně a do 15 dnů musí podat přihlášku k registraci.

Problematiku **vrácení daně plátcům v jiných členských státech** řeší § 82 zákona č. 489/2009 v návaznosti na Směrnici 2008/9/ES. Plátce má nárok na vrácení daně z plnění s místem plnění v jiném členském státě, jestliže v době pro vrácení daně v něm neměl sídlo, místo podnikání ani provozovnu. Pravidla pro vrácení daně vždy určuje členský stát, ve kterém došlo k plnění. Plátce musí elektronicky podat žádost o přidělení přístupu do aplikace pro Vrácení DPH plátcům v jiných členských státech a žádost o vrácení daně. Aby plátce získal přístup do aplikace, musí být žádost opatřena elektronickým podpisem a nejpozději podána do 30. září kalendářního roku, jenž následuje po období pro vrácení daně.

Další změna, která nastala je v oblasti **podávání souhrnného hlášení**. Do zákona o DPH byla transponována Směrnice 2008/117/ES ze dne 16. prosince 2008. Nově musí plátcí podávat souhrnné hlášení poskytnou-li služby s místem plnění v jiném členském státě OPD. Od ledna 2010 lze souhrnná hlášení a následná souhrnná hlášení podávat jen v elektronické podobě. Lhůta pro podávání souhrnného hlášení se změnila z kalendářního čtvrtletí na kalendářní měsíc u plátce, jenž uskutečňuje dodání zboží do jiného členského státu. A to do 25. dne následujícího měsíce. Plátcí, kteří poskytují intrakomunitární služby dle § 9 odst.1 ZDPH podávají čtvrtletně souhrnné hlášení.

Do konce prosince 2009 zákon o DPH nepamatoval na určité osoby, které jsou ve zvláštním vztahu k plátcí daně. Proto je v zákoně č. 489/2009 Sb. nový **§ 36a základ daně ve zvláštních případech**, který definuje kapitálově spojené osoby, jinak spojené osoby, osoby blízké, osoby, které jsou v pracovněprávním nebo v jiném obdobném vztahu k plátcí a nakonec i osoby, které podnikají s plátcem společně na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy.

Od ledna 2010 vstoupila v platnost ještě jedna novela ZDPH, a to zákon č. 362/2009 Sb., o dani z přidané hodnoty. Za následek měla jenom změnu sazeb DPH. Základní sazba se zvýšila z 19 % na 20 % a snížená sazba z 9 % na 10 %.

### 3.5.3 Novela ZDPH 2011

Zákon o dani z přidané hodnoty je novelizován od 1. dubna 2011. Připravovaná novelizace měla vejít v platnost už 1. ledna 2011, avšak k tomuto datu se nepodařilo novelu schválit. Schvalování novely probíhalo v několika krocích už od září 2010, a teprve 8. března 2011 byla vyhlášena ve Sbírce zákonů pod č. 47/2011 Sb.

Změna nastala v **nároku na odpočet daně**, kdy došlo hlavně k přeformulování textu základních podmínek. Dále plátce daně si nebude moct uplatnit nárok na odpočet daně, jestliže na daňovém dokladu bude daň uvedena chybně. Totiž § 72 odst. 2 říká, že daní na vstupu je výlučně daň uplatněná dle ZDPH. Dojde-li ke špatnému stanovení daně, má plátce nárok si uplatnit výši nároku na odpočet daně. V případě, že na daňovém dokladu bude uvedena částka daně vyšší než podle zákona, tj. že plátce uplatnil základní sazbu daně a ne sníženou sazbu, má nárok pouze na odpočet daně ve výši dle zákona. Na druhou stranu jestli si uplatní nižší částku daně než je určeno dle zákona, je oprávněn na nárok odpočtu daně jen do výše daně určené na daňovém dokladu.

Z výčtu plnění zakládajících nárok na odpočet daně bylo například vyjmuto poskytnutí dáreků do 500 Kč, zatímco nárok na odpočet DPH u přijatých zdanitelných plnění použitých pro reprezentaci zůstal beze změny, tím že plátce nemá na něj nárok. Plátce může uplatnit nárok na odpočet daně za zdaňovací období, v němž dostal daňový doklad.

Zásadní podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně je **obdržení daňového dokladu**. Jestliže plátce nemá daňový doklad k dispozici u zdanitelných plnění přijatých od jiného plátce a u dovozu zboží, nelze nárok nijak uplatnit. Na rozdíl od poskytnutí zdanitelných plnění osobou povinnou k dani z jiného členského státu anebo při pořízení zboží z jiného členského státu, nárok lze prokázat jiným způsobem. Pokud daňový doklad nemá veškeré náležitosti je možno nárok prokázat jiným způsobem, ovšem ne za podmínky, chyběly údaje rozhodné pro výpočet daně nebo DIČ.

Dalším bodem změny je nově zavedený **poměrný koeficient**. Jenž plátce daně použije při plnění použitých jak v rámci svých ekonomických činností, tak i pro neekonomické činnosti. Např. automobil, který si koupí v rámci své podnikatelské činnosti, ale bude ho používat i k soukromému využívání. Dojde-li ke stanovení odpočtu, ale nešlo jeho výši stanovit dle skutečného použití, využije se kvalifikovaný odhad. Na konci roku se zjistí skutečný podíl použití pro ekonomickou činnost. Je-li poměrný koeficient rozdílný o více jak 10 procentních bodů od kvalifikovaného odhadu, provede se oprava odpočtu daně. Nadále



zůstává nárok na odpočet daně v **krácené výši**. Plátce DPH ho využije tehdy, jestliže použije plnění v rámci ekonomické činnosti pro osvobozená a zdanitelná plnění.

Do § 71 odst. 2 zákona o DPH bylo implementováno Nařízení Rady č. 1186/2009 o systému Společenství pro osvobození od cla, týkající se osvobození od daně při dovozu zboží, je-li mu přiznáno osvobození od cla. Použilo se zde Nařízení namísto Směrnice, jelikož v tomhle směru je velice rozsáhlá a tím by došlo k velkému rozšíření textu českého zákona o DPH.

Nově přibyl § 71g jenž říká, že „*od daně je osvobozen dovoz zboží, při kterém vzniká daňová povinnost v tuzemsku, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno ze třetí země, a ukončení odeslání nebo přepravy zboží je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně.*“ Paragraf byl implementován na základě Směrnice Rady 2009/69/ES. Aby dovoz zboží mohl být osvobozen musí plátce DPH splnit určité podmínky, nejsou-li splněny, tak musí přiznat daň.

Nově se používá **opravný daňový doklad** namísto daňového vrubopisu a dobropisu. Dojde-li k situaci, aby plátce daně vystavil tento doklad, má povinnost ho vystavit do 15 dnů ode dne, kdy zjistil skutečnosti rozhodné pro provedení opravy.

Změna nastala i v **místě plnění při poskytnutí služby** v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy. Do této doby bylo místem plnění místo konání akce, po novele se mění místo plnění na sídlo příjemce služby, až na vstupné a účastnický poplatek, jenž zůstávají neměnné. Nadále se změnil §7a ZDPH, kdy se místo plnění při dodání plynu a elektřiny rozšířilo o dodání tepla a chladu.

Změna v oblasti DPH nastala i při podávání **souhrnného hlášení** § 102. Nově plátci DPH můžou podávat souhrnná hlášení nebo následná souhrnná hlášení přes Aplikaci EPO (aplikace Elektronická podání pro daňovou správu) na Daňovém portále ČDS bez elektronického podpisu. Za podmínky doručení tzv. E-tiskopisu plátcem na místně příslušný finanční úřad ve stejné lhůtě, jako je pro podání souhrnného hlášení.<sup>39</sup>

### 3.6 Kolotočové podvody a boj proti nim

Kolotočové podvody, neboli řetězové podvody, jsou založeny na principu, kdy dodávky zboží následují v řetězci za sebou. A v okamžiku, kdy má být daň přiznána a

---

<sup>39</sup> [12]

zaplacená, tomu tak není. Příslušný plátce, který měl daň odvést přestane existovat. Mnohdy nemusí dojít ani k pohybu zboží, subjekty si jenom mezi sebou vymění fiktivní doklady. Což nemá žádnou ekonomickou podstatu. Aby vznikly takovéto podvody, obchod musí probíhat alespoň mezi dvěma členskými zeměmi, jejich předmětem jsou většinou mobilní telefony, počítačové čipy, elektronické zboží, ale i investiční zlato.

*„Společnost A se sídlem v jednom členském státě prodá zboží společnosti B se sídlem ve druhém členském státě. Společnost B, která mnohdy neoprávněně používá DIČ, prodá shodné zboží se slevou další společnosti C se sídlem v tomto druhém členském státě. Společnost B, které vznikla povinnost k dani na výstupu, tuto daň neodvede a zmizí. Transakce dalších dodávek pokračuje až do okamžiku, kdy společnost tvořící poslední článek řetězce vyveze dané zboží do původního členského státu. Tento vývoz je osvobozen od daně s nárokem na odpočet.“<sup>40</sup>*

Do těchto obchodů může být zapojeno i více osob, aniž by vědomě věděli, že se nachází v kolotočovém obchodu. Například případ společností Bond House, Fulcrum a Optigen, kdy správce daně odmítl vrátit nadměrný odpočet na základě důvodného podezření z podvodu. Zasáhl ESD, který rozhodl, že nevinné osoby mají nárok na vrácení daně.<sup>41</sup>

*„Boj proti daňovým únikům musí být prováděn úsilím a nástroji jednotlivých států či Evropským společenstvím jako celkem“, viz. Široký, s. 148. Daňové úniky a podvody se neustále rozšiřují, představují bariéru k tomu, aby jednotný vnitřní trh fungoval efektivně, a už v této době byly povinně zavedeny DIČ, systém VIES a kontrolní statistický systém Intrastat. K prvním dvěma uvedeným je zmínka výše. Systém Intrastat byl zaveden v intrakomunitárním obchodě pro monitoring pohybu zboží. Principem je vyplnění hlášení, které odběratel i dodavatel vyplní nezávisle na sobě, je zde zachycen pohyb zboží, příjem a odeslání intrakomunitárních plnění.*

Rozhodnutím Komise 1999/352 byl vytvořen Evropský úřad pro boj proti podvodům (OLAF), který z hlediska administrativy je součástí Komise, jinak je zcela nezávislý v provádění svých činností.

V roce 2007 vyšlo sdělení Komise KOM (2007)758, které obsahuje návrh na vypracování strategie proti podvodům s DPH v EU. Sdělení Komise KOM (2008)147 má za

---

<sup>40</sup> [http://ihned.cz/download/DOT\\_nwsltr/FinManagement\\_2008\\_11.pdf](http://ihned.cz/download/DOT_nwsltr/FinManagement_2008_11.pdf) [cit. 2011-02-01]

<sup>41</sup> Judikát ESD: č.j. C-354/03, C-355/03 a C-484/03 (spojené věci)

následek změnu směrnice Rady 2006/112/ES v oblasti boje proti daňovým podvodům související s plněními uvnitř Společenství.<sup>42</sup>

V ČR je novela ZDPH s předpokládaným termínem účinnosti od 1. ledna 2011, avšak tento termín byl posunut na 1. dubna 2011. Jelikož v ČR daňové podvody neustále rostou, tak MF ČR přistoupilo ke dvěma prostředkům jak jim zabránit: ručení za daň a přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění. V prvním případě dojde k implementaci článku 205 směrnice 2006/112/ES, který říká, že „za odvod daně ručí společně a nerozdílně jiná osoba než osoba povinná odvést daň.“ Ručení za daň je založeno na tom, že když dodavatel neodvede daň, tak má povinnost ji odvést odběratel. Samozřejmě ručení vůči odběrateli nelze použít vždy, jen v případech stanovených zákonem. Správce daně bude chtít využít ručení v případě, pokud odběratel věděl v okamžiku uskutečnění plnění, že daň nebude úmyslně odvedena.

U přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění, ČR využívá zatím článek 199<sup>43</sup> směrnice 2006/112/ES jen u dodání zlata, díky novele by mělo platit i pro dodání šrotu a odpadu, obchodování s emisními povolenkami, poskytnutí stavebních a montážních věcí.<sup>44</sup>

### 3.7 DPH součástí rozpočtu EU

Daň z přidané hodnoty je součástí příjmů rozpočtu EU, každý členský stát odvádí do něj určité procento z této daně. Je jedním ze čtyř hlavních zdrojů příjmu, už v roce 1970 byl schválen jako zdroj rozpočtu, ale až roku 1979 byl uskutečněn. Až do roku 1986 platilo 1 % z vyměřovacího základu DPH, od té doby se zvýšil na 1,4 %. To mělo za následek, že i podíl DPH na rozpočtu Společenství činil až 66 %. Nemělo to ale dlouhé trvání, protože se ukázalo, že nejvíce na to doplácí chudší členské země a tak se vrátilo zpět k 1 %. S postupem času i to 1 % klesalo a dnes je jednotná sazba 0,3 % s výjimkou Rakouska, Německa, Nizozemska a Švédska, která mají ještě nižší sazbu. Následkem těchto poklesů je snížení podílu DPH na příjmu rozpočtu EU, v roce 2010 tvořil jen 11,3 % z celkové rozpočtu.<sup>45</sup>

---

<sup>42</sup> [11], s.140 - 148

<sup>43</sup> Osobou povinnou přiznat a zaplatit daň je osoba povinná k dani pro kterou bylo uskutečněno zdanitelné plnění, tzn. pro příjemce.

<sup>44</sup> <http://www.zivnostnik.cz/1/1/boj-proti-danovym-unikum-v-oblasti-dph-navrh-novely-zakona-c-235-2004-sb-o-dani-z-pridane-hodnoty-pro-rok-2011-cid239025/> [cit. 2011-02-01]

<sup>45</sup> <http://www.euroskop.cz/8878/sekce/prijmy-rozpocet-eu/> [cit. 2011-02-01]

Z druhého pohledu každého členského státu je DPH výdajem vůči rozpočtu EU. Česká republika od svého vstupu do Evropské unie, roku 2004 do konce roku 2009, odvedla necelou 1 mld. EUR jenom ze zdrojů DPH.<sup>46</sup>

---

<sup>46</sup> Viz. Příloha 4

## 4 Aplikace na praktických příkladech

V této kapitole se budu zabývat příklady, které ukazují vybrané nejvýznamnější rozdíly před novelou a po novele zákona o DPH (zákon č. 47/2011 Sb). Následující příklad je z firmy CS Cabot, spol. s r.o. ve Valašském Meziříčí, kde jsem absolvovala odbornou praxi. Byla do obchodního rejstříku zapsána dne 29. března 1991. Zabývá se výrobou a prodejem sazí pro výrobu pneumatik a technické pryže.

### 4.1 Daňový doklad pro uplatnění nároku na odpočet daně

#### Příklad 1

Osoba povinná k dani, která je čtvrtletním plátcem daně pořizuje zboží od tuzemského plátce. Zboží je plátcem převzato dne 27. června 2011, ale daňový doklad plátce DPH obdrží až 3. července 2011.

#### Řešení:

Před novelou zákona o DPH si plátce mohl uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu v daňovém přiznání za 2. čtvrtletí roku 2011, kdy 27. června došlo k uskutečnění zdanitelného plnění.

Nyní po novele od dubna 2011 vzniká nárok na odpočet daně na vstupu až ve 3. čtvrtletí 2011, ve kterém došel plátcí DPH daňový doklad dne 3. července.

Pro firmy je to určitě nevýhodná situace, jelikož musí čekat až na daňový doklad a nemohou si uplatnit nárok na odpočet daně už v tom stejném období, ve kterém došlo k uskutečnění zdanitelného plnění.

#### Příklad 2

Tuzemský plátce pořizuje zboží z jiného členského státu – Polska. Je měsíčním plátcem. K uskutečnění zdanitelného plnění došlo 27. dubna 2011, ovšem doklad došel až 17. července 2011.

#### Řešení:

U pořízení zboží nebo přijetí služby z jiného členského státu dle § 73 odst. 1 písm. b, lze nárok na odpočet daně prokázat jiným způsobem než držením daňového dokladu. Plátce je povinen přiznat daň 15. května 2011, a prokáže-li nárok na odpočet daně, může si uplatnit daň ve stejném měsíci, v jakém daň přiznal – tedy v květnu.

Dle mého názoru je určitě výhodné pro plátce daně z přidané hodnoty, že si můžou uplatnit nárok na odpočet daně už v tom období, kdy dojde k přiznání daně a sníží si tím daňovou povinnost. Jestli tedy prokážou nárok patřičným způsobem. Ale pouze v případech, kdy jim zároveň vzniká povinnost přiznat daň na výstupu.

## 4.2 Poměrný koeficient

Plátce si v měsíci září 2011 koupí automobil, který bude využívat jak v rámci svých ekonomických činností, tak mimo ně.

Základ daně činí 450.000 Kč a daň 20 % je 90.000 Kč. V září 2011 si uplatní nárok na odpočet daně, kdy si poměrný koeficient stanoví odhadem ve výši 85 %. Takže ZD bude činit 382.500 Kč a daň 76.500 Kč.

Na konci roku se dle knihy jízdy zjistí, že poměrný koeficient dle skutečného použití automobilu pro ekonomické činnosti činí pouze 72 %.

V následujících letech bude poměrný koeficient činit dle skutečného použití automobilu k ekonomické činnosti:

2012 = 60 %                  2013 = 84 %                  2014 = 75 %                  2015 = 58 %

### Řešení:

Před novelou plátci odváděli na výstupu každé zdaňovací období částku, jenž odpovídala výši celkových nákladů vynaložených na provoz automobilu pro soukromé účely dle § 36 odst. 6 písm. b).

Po novele plátce provede v prosinci 2011 opravu odpočtu daně:

$$(90.000 \times 72 \%) - 76.500 = - 11.700 \text{ Kč}$$

V daňovém přiznání za prosinec 2011 sníží o vypočtenou částku 11.700 Kč nárok na odpočet daně.

$$\begin{aligned} & \text{daň na vstupu} \times (\text{UNO1} - \text{UNO2}) \\ \text{úprava odpočtu daně} = & \text{-----} \end{aligned}$$

5

2012 =  $90.000 \times (60\% - 72\%) / 5 = - 2.160$  Kč tuto vypočtenou částku je plátce DPH povinen uvést do daňového přiznání za prosinec roku 2012.

$2013 = 90.000 \times (84\% - 72\%) / 5 = 2.160$  Kč tuto částku může plátce daně uvést v daňovém přiznání za prosinec roku 2013.

2014 = úpravu odpočtu daně plátce provádět nebude, jelikož je mezi ukazateli nároku na odpočet daně rozdíl menší než 10 procentních bodů.

$2015 = 90.000 \times (58\% - 72\%) / 5 = - 2.520$  Kč částku musí plátce uvést do daňového přiznání za prosinec 2014.

#### 4.3 Nárok na odpočet daně

OPD si v měsíci srpnu 2011 koupila nemovitost, bude ji používat v rámci uskutečňování svých ekonomických činností – pronájem jinému plátcí DPH.

Základ daně činí 2.300.000 Kč a daň na vstupu 460.000 Kč. Plátce si uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši.

Od začátku roku 2012 budovu využívá také pro směnářenskou činnost, což je plnění osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně. S tím dojde ke změně nároku na odpočet daně.

Výše vypořádacích koeficientů činí:

2011 = 100 %	2012 = 78 %	2013 = 83 %	2014 = 86 %
2015 = 92 %	2016 = 69 %	2017 = 75 %	2018 = 80 %
2019 = 79 %	2020 = 71 %		

Před novelou byla lhůta pro odpočet daně u nemovitostí 5 let, nyní od dubna 2011 se prodloužila na 10 let.

daň na vstupu x (UNO1 – UNO2)

**Před novelou:** úprava odpočtu daně = ----- x Z

5

$2012 = 460.000 \times (78\% - 100\%) \times 4 / 5 = - 80.960$  Kč

$2013 = 460.000 \times (83\% - 100\%) \times 3 / 5 = - 46.920$  Kč

$2014 = 460.000 \times (86\% - 100\%) \times 2 / 5 = - 25.760$  Kč

2015 = úprava odpočtu daně se neprovede, jelikož rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně je menší než 10 procentních bodů.

Celková výše odpočtu daně je – 153.640 Kč, a za pět let zůstal nárok na odpočet daně ve výši 306.360 Kč.

$$\text{Po novele: úprava odpočtu daně} = \frac{\text{daň na vstupu} \times (\text{UNO1} - \text{UNO2})}{10}$$

$$2012 = 460.000 \times (78\% - 100\%) / 10 = - 10.120 \text{ Kč}$$

$$2013 = 460.000 \times (83\% - 100\%) / 10 = - 7.820 \text{ Kč}$$

$$2014 = 460.000 \times (86\% - 100\%) / 10 = - 6.440 \text{ Kč}$$

2015 = úprava odpočtu daně se neprovede, jelikož rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně je menší než 10 procentních bodů.

$$2016 = 460.000 \times (69\% - 100\%) / 10 = - 14.260 \text{ Kč}$$

$$2017 = 460.000 \times (75\% - 100\%) / 10 = - 11.500 \text{ Kč}$$

$$2018 = 460.000 \times (80\% - 100\%) / 10 = - 9.200 \text{ Kč}$$

$$2019 = 460.000 \times (79\% - 100\%) / 10 = - 9.660 \text{ Kč}$$

$$2020 = 460.000 \times (71\% - 100\%) / 10 = - 13.340 \text{ Kč}$$

Celková výše odpočtu daně je – 82.340 Kč, a za deset let zůstal nárok na odpočet daně ve výši 377.660 Kč.

V daňovém přiznání se promítne do řádku 60 se záporným znaménkem. Jestliže plátce DPH má menší odpočet daně, je u něj výhodnější desetiletá lhůta, neboť si může odečíst postupně po dobu deseti let po menších částkách. Má-li vysoký odpočet daně, tak mu je jedno jestli bude odečítat větší částku, ale za to při poloviční době.

#### 4.4 Oprava výše daně u pohledávek

Plátce (věřitel) má vůči jinému plátcovi (dlužník), který je v insolvenčním řízení, pohledávku. Z uskutečněného zdanitelného plnění mu vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň.

##### Postup:

Věřitel má právo provést opravu výše daně na výstupu (na vrácení odvedené daně z přidané hodnoty), musí ji ovšem přihlásit, a to nejpozději do lhůty stanovené rozhodnutím soudu o úpadku. Musí dlužníkovi doručit daňový doklad při provedení opravy výše daně u pohledávek. Opravu provede v řádném daňovém přiznání a současně doloží kopie všech vystavených daňových dokladů, ve kterých byly provedeny opravy výše daně a výpis z daňové evidence zachycující opravy.



## 4.5 Nadměrný odpočet firmy CS Cabot, spol. s r.o.

Firma CS Cabot, spol. s r.o., se sídlem ve Valašském Meziříčí, už dříve zmíněná, je americkou společností, jenž prvotně vede účetnictví dle amerických obecně uznávaných účetních zásad US GAAP. A dále dle českých účetních standardů.

Zaujal mě jejich vysoký nadměrný odpočet u daně z přidané hodnoty. A chtěla jsem zjistit čím je to způsobeno.

Tabulka č. 4.1: Výše nadměrného odpočtu v jednotlivých měsících

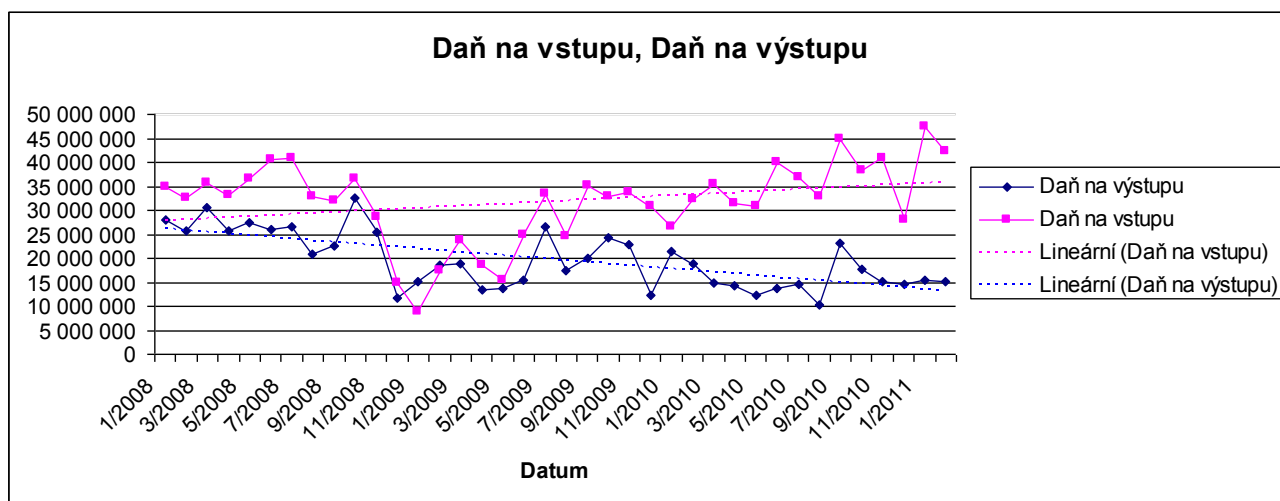
Datum	Daň na výstupu	Daň na vstupu	Nad. odp. / Daň. Pov.
1/2008	27 985 503	34 822 533	6 837 030
2/2008	25 745 279	32 634 734	6 889 455
3/2008	30 481 031	35 658 090	5 177 059
4/2008	25 660 043	33 193 448	7 533 405
5/2008	27 527 564	36 667 121	9 139 557
6/2008	25 996 547	40 624 299	14 627 752
7/2008	26 687 259	40 837 296	14 150 037
8/2008	20 915 905	32 731 911	11 816 006
9/2008	22 709 946	32 103 910	9 393 964
10/2008	32 643 512	36 538 734	3 895 222
11/2008	25 465 973	28 660 206	3 194 233
12/2008	11 804 077	14 981 073	3 176 996
1/2009	15 141 370	8 865 924	-6 275 446
2/2009	18 532 299	17 343 031	-1 189 268
3/2009	18 953 534	23 729 915	4 776 381
4/2009	13 300 008	18 678 464	5 378 456
5/2009	13 776 897	15 436 524	1 659 627
6/2009	15 411 233	24 809 257	9 398 024
7/2009	26 666 890	33 517 718	6 850 828
8/2009	17 291 440	24 576 140	7 284 700
9/2009	19 987 274	35 280 454	15 293 180
10/2009	24 341 672	32 924 041	8 582 369
11/2009	22 947 364	33 641 657	10 694 293
12/2009	12 341 227	30 959 058	18 617 831
1/2010	21 299 482	26 644 210	5 344 728
2/2010	18 786 504	32 387 844	13 601 340
3/2010	14 930 631	35 464 953	20 534 322
4/2010	14 400 162	31 466 898	17 066 736
5/2010	12 330 937	30 899 584	18 568 647
6/2010	13 803 923	40 012 263	26 208 340
7/2010	14 644 733	36 887 087	22 242 354
8/2010	10 290 427	32 935 095	22 644 668
9/2010	23 086 565	44 762 807	21 676 242
10/2010	17 704 362	38 209 557	20 505 195
11/2010	15 275 617	40 855 067	25 579 450
12/2010	14 582 395	27 938 123	13 355 728
1/2011	15 297 434	47 429 879	32 132 445
2/2011	15 160 107	42 417 061	27 256 954

Zdroj: vlastní

Z jejich daňových přiznání jsem si vypsala od ledna 2008 do února 2011 jakou mají daň na výstupu a daň na vstupu. Vždy se uvádí nadměrný odpočet se znaménkem mínus, zde jsem uvedla v záporných číslech vlastní daňovou povinnost, jelikož je to hodnota, kterou musí společnost odvést. Na druhé straně nadměrný odpočet je příjmem, tak proto použité znaménko plus.

CS Cabotu vzniká nadměrný odpočet, jelikož exportuje do členských zemí. Společnost převážně uskutečňuje plnění osvobozené od daně na výstupu s nárokem na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, jenž výhradně použije k uskutečnění těchto osvobozených plnění, a minimálně uskutečňuje zdanitelná plnění. Dodáním zboží se rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Společnost vystaví daňový doklad s částkou a daní, která je osvobozena od DPH s nárokem na odpočet daně. Dále vyplňuje souhrnné hlášení. CS Cabot musí dodání zboží přiznat buď do 15. dne v měsíci, následujícího po měsíci, v němž bylo zboží odesláno anebo ke dni vystavení daňového dokladu, je-li vystaven dříve.

Graf č. 4.1: Daň na vstupu a na výstupu



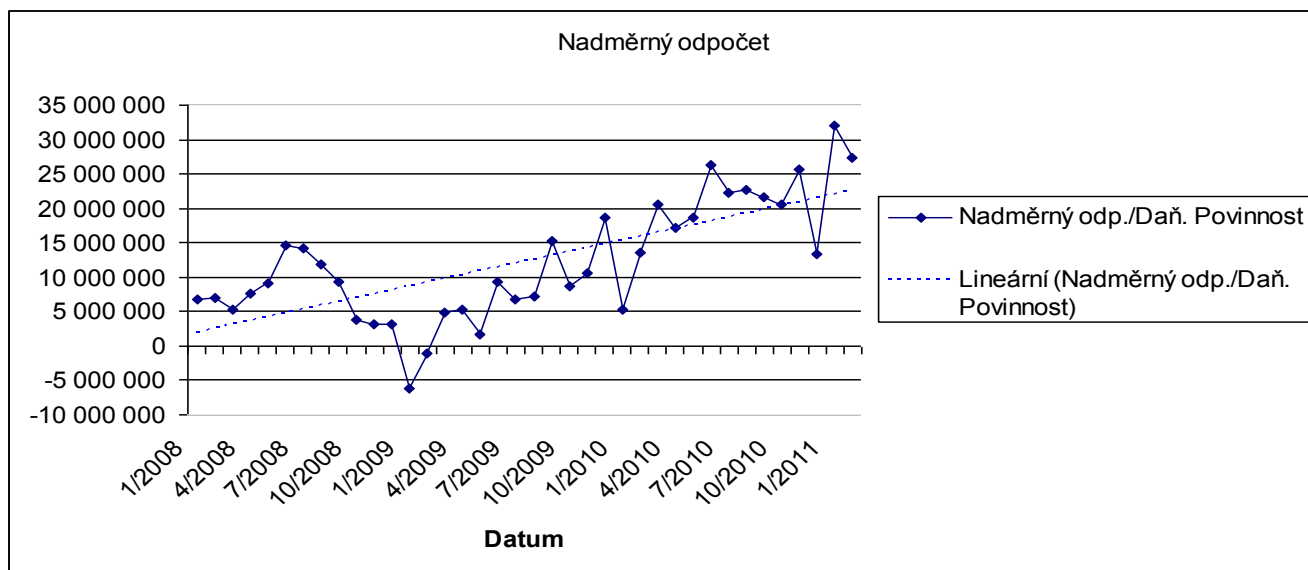
Zdroj: vlastní

Z grafu jde vidět, že začátkem roku 2008 se nadměrný odpočet pohybuje kolem 6 mil. Kč, což není pro CS Cabot tak vysoké číslo. Ovšem leden a únor roku 2009 je v záporných číslech a CS Cabotu vznikla vlastní daňová povinnost. Vzniklo to hlavně díky odstávce výrobních linek, a také faktury ve výši 2 556 944 Kč, které přišly v těchto dvou měsících, byly zahrnuty do dodatečného daňového přiznání za prosinec 2008.

Zlom nastal na jaře 2009, jelikož společnost přestala dodávat hlavnímu odběrateli Barum Continental. Nastala změna struktury obchodu a skladby odběratelů a tím pádem se i

tak už nízká daň na výstupu ještě více snížila a nadměrný odpočet se zvětšil. Než došlo k její ztrátě byl export nižší než prodej v tuzemsku, přibližně 40 % ku 60 %. Po ztrátě společnosti se až 77 % všech prodejů odehrává s členskými zeměmi EU a tím klesl prodej v tuzemsku na 23 %. Jelikož ze zahraničního prodeje má CS Cabot kolem 80 % tržeb v EUR, je nutno většinu převést na CZK, neboť i přes ztrátu hlavního odběratele, pořád většinu nákupů uskutečňuje v tuzemsku.

Graf č. 4.2: Nadměrný odpočet



Zdroj: vlastní

CS Cabot je určitě více kontrolován ze strany finančního úřadu, protože nadměrný odpočet ve výši 30 mil. Kč už je dost vysoký. Přesto FÚ nedává výzvy k odstranění pochybností (dříve vytýkáci řízení) dle § 89-90 daňového řádu, jelikož jsou mu známy skutečnosti, proč společnosti vznikají nadměrné odpočty. Což je malá předkontrola, kterou může využít, má-li odůvodněné pochyby o údajích, jenž jsou uvedeny v daňovém přiznání.

Vysoký nadměrný odpočet se stal druhým největším přímým zdrojem příjmů v CZK, se kterým musí společnost počítat v měsíčním plánu cashflow.

Na tomto příkladě si lze povšimnout, že jediná ztráta velkého odběratele dokáže pozměnit skoro celou strukturu jak výše daňové povinnosti DPH, tak realizovaných obchodů.

## 5 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo rozebrat problematiku daně z přidané hodnoty v ČR a její harmonizační proces v rámci Evropské unie. Porovnat na aplikaci příkladů změnu v některých oblastech DPH před a po poslední novele zákona této daně. Zjistila jsem určité výhody, či nevýhody, které novela přinesla. Například znevýhodnění při uplatnění nároku na odpočet daně až při obdržení daňového dokladu, a plátce daně tak nemůže nárok uplatnit hned a musí čekat. Na druhou stranu novela přinesla zvýhodnění pro plátce, kteří jsou v pozici věřitele a můžou si uplatnit opravu výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. A další významné změny, které jsou popsány v práci.

Česká republika se ještě před vstupem do EU snažila nejen DPH, ale i ostatní daně plně harmonizovat s předpisy Společenství. Jak jsem se již dříve zmínila, tak tomu tak nebylo. Po vstupu do EU vešel v platnost zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ale nebyl plně harmonizován se Šestou směrnicí a poté s následující Směrnicí Rady 2006/112/ES. V práci se zmiňuji už o novele s účinností od ledna 2008, jelikož do této doby neproběhly razantní změny v implementaci směrnice do českého právního předpisu. Více jsou rozebrány zákon č. 302/2008 Sb. s platností od 1. 1. 2009, další zákon s účinností od 1. ledna 2010 pod číslem 489/2009 Sb. a neméně důležitá novela, která vešla v platnost v dubnu letošního roku zákon č. 47/2011 Sb. Až těmito hlavními zákony se do našeho práva transponovaly směrnice, tak aby bylo v souladu s předpisy EU.

Harmonizace nepřímých daní, výhradně daně z přidané hodnoty není jednoduchý proces. Což jde vidět i na době, po kterou probíhá. Jelikož EU má 27 členských zemí, tak v každé zemi probíhá harmonizace různě. Záleží na ekonomických, politických, sociálních a dalších podmínkách daného státu. ČR ještě dnes plně neharmonizovala český zákon o dani z přidané hodnoty se Směrnicí 2006/112/ES, a to už uplynulo přibližně sedm let od jejího vstupu.

Dle mého názoru jsou některá ustanovení zákona o DPH napsána nesrozumitelně a díky chybějícím nedostatkům v zákoně dochází hodně často k nepochopení dané problematiky. Plátců DPH se tak můžou snadno dostat do sporu se správcem daně. Na druhou stranu musím uznat, po prostudování novelizací zákona č. 235/2004 Sb., že zákonodárci se snaží implementovat směrnice do zákona tak, aby docházelo ke zjednodušení práce nebo k lepšímu pochopení některých ustanovení.

Závěrem bych chtěla říct, že po zpracování bakalářské práce jsem se dostala hlouběji do problematiky DPH a jelikož si myslím, že každý člověk by měl mít aspoň malý přehled o všech daních, nejen téhle, tak mu má práce může být nápomocná.

## Seznam použité literatury

### Knižní zdroje

- [1] BERGER, W.; KINDL, C.; WAKOUNIG, M. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty - praktický komentář*. 1. vyd. Praha: 1. Vox, 2010. 734 s. ISBN 978-80-86324-83-8.
- [2] GALOČÍK, S.; LOUŠA, F. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 160 s. ISBN 978-80-247-3375-3.
- [3] JANOŠÍKOVÁ, P.; MRKÝVKA, P.; TOMAŽIČ, I.; a kolektiv. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.
- [4] KRÁL, R. *Transpozice a implementace směrnic ES v zemích EU a ČR*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2002. 158 s. ISBN 80-7179-688-3.
- [5] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [6] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualizované vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [7] LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
- [8] LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH k 1.1.2010*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2010. 240 s. ISBN 978-80-7263-581-8.
- [9] MATTAUSCHOVÁ, B.; RAMBOUSEK, J. *Daň z přidané hodnoty – Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty a zákon o dani z přidané hodnoty*. 2. aktualizované a rozšířené vyd. Praha: ASPI, 2008. 504 s. ISBN 978-80-7357-369-0.
- [10] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7.
- [11] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii – daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 4. aktualizované vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.

### Právní předpisy

- [12] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

- [13] Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, v platném znění.

## **Internetové zdroje**

- [14] Vláda České republiky [online]. 2010 [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/kompatibilita-s-pravem-es/odbor-kompatibility-5531/>.
- [15] Ihned [online]. 2008 [cit. 2011-02-01]. Dostupné z WWW: [http://ihned.cz/download/DOT\\_nwsltr/FinManagement\\_2008\\_11.pdf](http://ihned.cz/download/DOT_nwsltr/FinManagement_2008_11.pdf).
- [16] Živnostník [online]. 2010 [cit. 2011-02-01]. Dostupné z WWW: <http://www.zivnostnik.cz/1/1/boj-proti-danovym-unikum-v-oblasti-dph-navrh-novely-zakona-c-235-2004-sb-o-dani-z-pridane-hodnoty-pro-rok-2011-cid239025/>.
- [17] Euroskop [online]. [cit. 2011-02-01]. Dostupné z WWW: <http://www.euroskop.cz/8878/sekce/prijmy-rozpocet-eu/>.
- [18] Euroskop [online]. [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: <http://www.euroskop.cz/8922/sekce/cr-a-rozpocet-eu/>.
- [19] Euroskop [online]. [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: <http://www.euroskop.cz/8734/sekce/volny-pohyb-zbozi/>.
- [20] Europa [online]. 1. 1. 2011 [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf).
- [21] Finance [online]. 2009 [cit. 2011-03-31]. Dostupné z WWW: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/221085/>.
- [22] Sagit [online]. 2011 [cit. 2011-04-10]. Dostupné z WWW: [http://www.sagit.cz/pages/uz.asp?tema\\_id=9&cd=14&typ=r&det=56&levelid=460218](http://www.sagit.cz/pages/uz.asp?tema_id=9&cd=14&typ=r&det=56&levelid=460218)
- [23] Česká daňová správa [online]. 2011 [cit. 2011-04-10]. Dostupné z WWW: <http://cds.mfcr.cz>.
- [24] Daňový portál pro všechny [online]. 2010 [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: <http://www.berne.cz/danova-teorie/vyvoj-sazeb-dph-v-cr/>.

## Seznam zkratek

ČDS	Česká daňová správa
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
ES	Evropské společenství
ESD	Evropský soudní dvůr
EU	Evropská unie
ISAP	Informační systém pro aproximaci práva
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OND	Osoba nepovinná k dani
OPD	Osoba povinná k dani
Směrnice o DPH	Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty
Šestá směrnice	Šestá směrnice 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty



## Seznam tabulek a grafů

Tabulka č. 3.1: Kumulativní kaskádový systém daně z obratu	17
Tabulka č. 3.2: Systém daně z přidané hodnoty	18
Tabulka č. 3.3: Historický vývoj sazby DPH	23
Tabulka č. 4.1: Výše nadměrného odpočtu v jednotlivých měsících	36
 Graf č. 4.1: Daň na vstupu a na výstupu	 37
Graf č. 4.2: Nadměrný odpočet	38

## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečné, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11.5.2011

---

Lucie Hrdinová

Adresa trvalého pobytu studenta:

Tyršovo nábřeží 825

756 61 Rožnov pod Radhoštěm

## **Seznam příloh**

**Příloha 1** – Klasifikace daní dle metodiky OECD

**Příloha 2** – Sazby DPH

**Příloha 3** – Vývoj sazeb v jednotlivých členských zemích

**Příloha 4** – Souhrnná čistá pozice ČR ve vztahu k rozpočtu EU: 2004 – 30.06.2009

## **Příloha 1 – Klasifikace daní dle metodiky OECD**

### **1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů**

- 1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců
  - 1110 Z příjmů a ze zisků
  - 1120 Z kapitálových výnosů
- 1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností
  - 1210 Z příjmů a ze zisků
  - 1220 Z kapitálových výnosů
- 1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit mezi 1100 a 1200

### **2000 Příspěvky na sociální zabezpečení**

- 2100 Zaměstnanci
- 2200 Zaměstnavatelé
- 2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná
- 2400 Nezařaditelné do 2100, 2200 a 2300

### **3000 Daně z mezd a pracovních sil**

### **4000 Daně majetkové**

- 4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
  - 4110 Domácností
  - 4120 Ostatní
- 4200 Pravidelné daně z čistého jmění
  - 4210 Jednotlivci
  - 4220 Společnosti
- 4300 Daně z nemovitosti dědické a darovací
  - 4310 Daně z nemovitostí a dědické
  - 4320 Daně darovací
- 4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
- 4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku
  - 4510 Z čistého jmění
  - 4520 Ostatní nepravidelné
- 4600 Ostatní pravidelné daně z majetku

### **5000 Daně ze zboží a služeb**

- 5100 Daně z výroby, prodeje, převodů, leasingu a dodávek zboží a úpravy zboží
  - 5110 Daně všeobecné
    - 5111 Daň z přidané hodnoty
    - 5112 Daně prodejní (obratové)
    - 5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb
  - 5120 Daně ze speciálních zboží a služeb
    - 5121 Spotřební daně
    - 5122 Zisky z fiskálních monopolů
    - 5123 Cla a dovozní daně
    - 5124 Vývozní daně
    - 5125 Daně z investičního zboží
    - 5126 Daně ze speciálních služeb
    - 5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí
    - 5128 Ostatní daně ze speciálních zboží a služeb
  - 5130 Nezařaditelné do skupin 5110 až 5120

5200	Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností
5210	Pravidelné daně
5211	Placené domácnostmi z motorových vozidel
5212	Placené ostatními subjekty z motorových vozidel
5213	Ostatní pravidelné daně
5220	Nepravidelné daně
5300	Nezařaditelné do skupin 5100 a 5200
<b>6000</b>	<b>Ostatní daně</b>
6100	Placené výhradně podniky
6200	Placené jinými subjekty než podniky nebo neidentifikovatelné

Zdroj: [11], s. 33 - 34

**Příloha 2 – Sazby DPH**

<b>Member States</b>	<b>Code</b>	<b>Super Reduced Rate</b>	<b>Reduced Rate</b>	<b>Standard Rate</b>	<b>Parking Rate</b>
Belgium	BE	-	6 / 12	21	12
Bulgaria	BG		7	20	-
Czech Republic	CZ	-	10	20	-
Denmark	DK	-	-	25	-
Germany	DE	-	7	19	-
Estonia	EE	-	9	20	-
Greece	EL	-	6,5 / 13	23	-
Spain	ES	4	8	18	-
France	FR	2,1	5,5	19,6	-
Ireland	IE	4,8	13,5	21	13,5
Italy	IT	4	10	20	-
Cyprus	CY	-	5 / 8	15	-
Latvia	LV	-	12	22	-
Lithuania	LT	-	5 / 9	21	-
Luxembourg	LU	3	6 / 12	15	12
Hungary	HU	-	5 / 18	25	-
Malta	MT	-	5	18	-
Netherlands	NL	-	6	19	-
Austria	AT	-	10	20	12
Poland	PL		5 / 8	23	-
Portugal	PT	-	6 / 13	23	13
Romania	RO		5 / 9	24	-
Slovenia	SI	-	8,5	20	-
Slovakia	SK	-	10	20	-
Finland	FI	-	9 / 13	23	-
Sweden	SE	-	6 / 12	25	-
United Kingdom	UK	-	5	20	-

Zdroj: Europa [online]. 1. 1. 2011 [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf).

**Příloha 3 - Vývoj sazeb v jednotlivých členských zemích**

<b>MEMBER STATES AND DATES</b>	<b>REDUCED RATE</b>	<b>STANDARD RATE</b>	<b>INCREASED RATE</b>	<b>PARKING RATE</b>
<b>Belgium</b> 1/01/1971 1/01/1978 1/12/1980 1/07/1981 1/09/1981 1/03/1982 1/01/1983 1/04/1992 1/01/1994 1/01/1996 1/01/2000	6 6 6 6 6 1 / 6 1 / 6 1 / 6 / 12 1 / 6 / 12 1 / 6 / 12 6 / 12	18 16 16 17 17 17 19 19,5 20,5 21 21	25 25 25 / 25+5 25 / 25+5 25 / 25+8 25 / 25+8 25 / 25+8 - - - -	14 - - - - - 17 - 12 12 12
<b>Bulgaria</b> 1/04/1994 1/07/1996 1/01/1999 1/01/2007 1/04/2011	- - - 7 9	18 22 20 20 20	- - - - -	- - - - -
<b>Czech Republic</b> 1/01/1993 1/01/1995 1/05/2004 1/01/2008 1/01/2010	5 5 5 9 10	23 22 19 19 20	- - - - -	- - - - -
<b>Denmark</b> 3/07/1967 1/04/1968 29/06/1970 29/09/1975 1/03/1976 3/10/1977 1/10/1978 30/06/1980 1/01/1992	- - - 9,25 - - - - -	10 12,5 15 15 15 18 20,25 22 25	- - - - - - - - -	- - - - - - - - -
<b>Germany</b> 1/01/1968 1/07/1968 1/01/1978 1/07/1979 1/07/1983 1/01/1993 1/04/1998 1/01/2007	5 5,5 6 6,5 7 7 7 7	10 11 12 13 14 15 16 19	- - - - - - - -	- - - - - - - -
<b>Estonia</b> 1991 1993-... 2000-2008 1/01/2009 1/07/2009	- - 5 9 9	10 18 18 18 20	- - - - -	- - - - -
<b>Greece</b> 1/01/1987 1/01/1988 28/04/1990 8/08/1992	3 / 6 3 / 6 4 / 8 4 / 8	18 16 18 18	36 36 36 -	- - - -

1/04/2005	4,5 / 9	19	-	-
15/03/2010	5 / 10	21	-	-
1/07/2010	5,5 / 11	23	-	-
1/01/2011	6,5 / 13	23	-	-
<b>Spain</b>				
1/01/1986	6	12	33	-
1/01/1992	6	13	28	-
1/08/1992	6	15	28	-
1/01/1993	3 / 6	15	-	-
1/01/1995	4 / 7	16	-	-
1/07/2010	4 / 8	18	-	-
<b>France</b>				
1/01/1968	6	16,66	20	13
1/12/1968	7	19	25	15
1/01/1970	7,5	23	33,33	17,6
1/01/1973	7	20	33,33	17,6
1/01/1977	7	17,6	33,33	-
1/07/1982	4 / 5,5 / 7	18,6	33,33	-
1/01/1986	4 / 5,5 / 7	18,6	33,33	-
1/07/1986	2,1 / 4 / 5,5 / 7 / 13	18,6	33,33	-
17/09/1987	2,1 / 4 / 5,5 / 7 / 13	18,6	33,33	28
1/12/1988	2,1 / 4 / 5,5 / 7 / 13	18,6	28	-
1/01/1989	2,1 / 5,5 / 13	18,6	28	-
8/09/1989	2,1 / 5,5 / 13	18,6	25 / 28	-
1/01/1990	2,1 / 5,5 / 13	18,6	25	-
13/09/1990	2,1 / 5,5 / 13	18,6	22	-
29/07/1991	2,1 / 5,5	18,6	22	-
1/01/1993	2,1 / 5,5	18,6	-	-
1/08/1995	2,1 / 5,5	20,6	-	-
1/04/2000	2,1 / 5,5	19,6	-	-
<b>Ireland</b>				
1/11/1972	1 / 5,26	16,37	30,26	11,11
3/09/1973	1 / 6,75	19,5	36,75	11,11
1/03/1976	10	20	35 / 40	-
1/03/1979	1 / 10	20	-	-
1/05/1980	1 / 10	25	-	-
1/09/1981	1,5 / 15	25	-	-
1/05/1982	1,8 / 18	30	-	-
1/03/1983	2,3 / 23	35	-	-
1/05/1983	2,3 / 5 / 18	23 / 35	-	-
1/07/1983	2 / 5 / 18	23 / 35	-	-
1/05/1984	2 / 5 / 8 / 18	23 / 35	-	-
1/03/1985	2,2 / 10	23	-	-
1/03/1986	2,4 / 10	25	-	-
1/05/1987	1,7 / 10	25	-	-
1/03/1988	1,4 / 5 / 10	25	-	-
1/03/1989	2 / 5 / 10	25	-	-
1/03/1990	2,3 / 10	23	-	-
1/03/1991	2,3 / 10 / 12,5	21	-	-
1/03/1992	2,7 / 10 / 12,5	21	-	16
1/03/1993	2,5 / 12,5	21	-	12,5
1/01/1996	2,8 / 12,5	21	-	12,5
1/03/1997	3,3 / 12,5	21	-	12,5
1/03/1998	3,6 / 12,5	21	-	12,5
1/03/1999	4 / 12,5	21	-	12,5
1/03/2000	4,2 / 12,5	21	-	12,5
1/01/2001	4,3 / 12,5	20	-	12,5
1/03/2002	4,3 / 12,5	21	-	12,5
1/01/2003	4,3 / 13,5	21	-	13,5
1/01/2004	4,4 / 13,5	21	-	13,5
1/01/2005	4,8 / 13,5	21	-	13,5
1/12/2008	4,8 / 13,5	21,5	-	13,5
1/01/2010	4,8 / 13,5	21	-	13,5



<b>Italy</b>				
1/01/1973	6	12	18	-
1/01/1975	6	12	30	18
18/03/1976	6	12	30	18
10/05/1976	6 / 9	12	30	18
23/12/1976	1 / 3 / 6 / 9	12	30	18
8/02/1977	1 / 3 / 6 / 9 / 12	14	35	18
3/07/1980	2 / 8	15	35	18
1/11/1980	1 / 2 / 3 / 6 / 9 / 12	14	35	15 / 18
1/01/1981	2 / 8	15	35	18
5/08/1982	2 / 8 / 10 / 15	18	38	20
19/04/1984	2 / 8 / 10 / 15	18	30 / 38	20
20/12/1984	2 / 9	18	30	-
1/08/1988	2 / 9	19	38	-
1/01/1989	4 / 9	19	38	-
13/05/1991	4 / 9 / 12	19	38	-
1/01/1993	4 / 9	19	-	12
1/01/1994	4 / 9	19	-	13
24/02/1995	4 / 10	19	-	16
1/10/1997	4 / 10	20	-	-
<b>Cyprus</b>				
1/07/1992	-	5	-	-
1/10/1993	-	8	-	-
1/07/2000	5	10	-	-
1/07/2002	5	13	-	-
1/01/2003	5	15	-	-
1/08/2005	5 / 8	15	-	-
<b>Latvia</b>				
1/05/1995	-	18	-	-
1/01/2003	9	18	-	-
1/05/2004	5	18	-	-
1/01/2009	10	21	-	-
1/01/2011	12	22	-	-
<b>Lithuania</b>				
1/05/1994	-	18	-	-
1/08/1994	9	18	-	-
1/01/1997	-	18	-	-
1/05/2000	5	18	-	-
1/01/2001	5 / 9	18	-	-
1/01/2009	5 / 9	19	-	-
1/09/2009	5 / 9	21	-	-
<b>Luxembourg</b>				
1/01/1970	4	8	-	-
1/01/1971	2 / 5	10	-	-
1/07/1983	3 / 6	12	-	-
1/01/1992	3 / 6	15	-	-
1/01/1993	3 / 6	15	-	12
<b>Hungary</b>				
1/01/1988	0 / 15	25	-	-
1/01/1993	0 / 6	25	-	-
1/08/1993	10	25	-	-
1/01/1995	0 / 12	25	-	-
1/01/2004	5 / 15	25	-	-
1/01/2006	5 / 15	20	-	-
1/09/2006	5	20	-	-
1/07/2009	5 / 18	25	-	-
<b>Malta</b>				
1/01/1995	5	15	-	-
1/01/1999	5	15	-	-
1/01/2004	5	18	-	-

<b>Netherlands</b>				
1/01/1969	4	12	-	-
1/01/1971	4	14	-	-
1/01/1973	4	16	-	-
1/01/1976	4	18	-	-
1/01/1984	5	19	-	-
1/10/1986	6	20	-	-
1/01/1989	6	18,5	-	-
1/10/1992	6	17,5	-	-
1/01/2001	6	19	-	-
<b>Austria</b>				
1/01/1973	8	16	-	-
1/01/1976	8	18	-	-
1/01/1978	8	18	30	30
1/01/1981	13 / 8	18	30	30
1/01/1984	10	20	32	32
1/01/1992	10	20	-	-
1/01/1995	10	20	-	12
<b>Poland</b>				
8/01/1993	3 / 7	22	-	-
1/01/2011	5 / 8	23	-	-
<b>Portugal</b>				
1/01/1986	8	16	30	-
1/02/1988	8	17	30	-
24/03/1992	5	16	30	-
1/01/1995	5	17	-	-
1/07/1996	5 / 12	17	-	-
5/06/2002	5 / 12	19	-	12
1/07/2005	5 / 12	21	-	12
1/07/2008	5 / 12	20	-	12
1/07/2010	6 / 13	21	-	13
1/01/2011	6 / 13	23	-	13
<b>Romania</b>				
1/07/1993	-	18	-	-
1/01/1995	9	18	-	-
1/02/1998	11	22	-	-
1/01/2000	-	19	-	-
1/01/2004	9	19	-	-
1/12/2008	5 / 9	19	-	-
1/07/2010	5 / 9	24	-	-
<b>Slovenia</b>				
1/07/1999	8	19	-	-
1/01/2002	8,5	20	-	-
<b>Slovak Republic</b>				
1/01/1993	5	23	-	-
1/08/1993	6	25	-	-
1/01/1996	6	23	-	-
1/07/1999	10	23	-	-
1/01/2003	14	20	-	-
1/01/2004	-	19	-	-
1/01/2007	10	19	-	-
1/05/2010	6 / 10	19	-	-
1/01/2011	10	20	-	-
<b>Finland</b>				
1/06/1994	12 / 5	22	-	-
1/01/1995	17 / 12 / 6	22	-	-
1/01/1998	17 / 8	22	-	-
1/10/2009	12 / 8	22	-	-
1/07/2010	13 / 9	23	-	-

<b>Sweden</b>				
1/01/1969	6,38 / 2,04	11,11	-	-
1/01/1971	9,89 / 3,09	17,65	-	-
1/06/1977	11,43 / 3,54	20,63	-	-
8/09/1980	12,87 / 3,95	23,46	-	-
16/11/1981	11,88 / 3,67	21,51	-	-
1/01/1983	12,87 / 3,95	23,46	-	-
1/07/1990	13,64 / 4,17	25	-	-
1/01/1992	18	25	-	-
1/01/1993	21	25	-	-
1/07/1993	21 / 12	25	-	-
1/01/1996	6 / 12	25	-	-
<b>United Kingdom</b>				
1/04/1973	-	10	-	-
29/07/1974	-	8	-	-
18/11/1974	-	8	25	-
12/04/1976	-	8	12,5	-
18/06/1979	-	15	-	-
1/04/1991	-	17,5	-	-
1/04/1994	-	17,5	-	8
1/01/1995	8	17,5	-	-
1/09/1997	5	17,5	-	-
1/12/2008	5	15	-	-
1/01/2010	5	17,5	-	-
4/01/2011	5	20	-	-

Zdroj: Europa [online]. 1. 1. 2011 [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf).

**Příloha 4 – Souhrnná čistá pozice ČR ve vztahu k rozpočtu EU: 2004 – 30.06.2009**

**Souhrnná čistá pozice ČR ve vztahu k rozpočtu EU: 2004 - 30.06.2009**

(mil. €)	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2004-2009
<b><u>Příjmy z rozpočtu EU</u></b>							
Strukturální akce	193,4	212,1	468,3	992,9	1680,1	1962,8	5509,8
Zemědělství	90,8	398,1	503,5	634,9	584,2	876,0	3087,5
Vnitřní politiky	26,9	48,6	55,9	56,8	85,6	87,0	360,8
Předvstupní nástroje	157,1	72,2	90,4	19,7	24,5	29,2	393,0
Kompenzace	332,3	300,0	201,9	0	0	0	834,2
<b>Celkové příjmy z rozpočtu EU</b>	<b>800,4</b>	<b>1031,0</b>	<b>1320,0</b>	<b>1704,3</b>	<b>2375,0</b>	<b>2955,0</b>	<b>10185,8</b>
<b><u>Platby do rozpočtu EU</u></b>							
Tradiční vlastní zdroje (cla)	58,9	136,7	149,0	178,9	207,6	167,9	899,1
Zdroj z DPH	78,6	140,9	173,7	198,1	224,7	174,2	990,2
Zdroj z HND	416,7	681,9	747,7	780,0	989,0	1012,7	4628,0
<b>Celkové platby do rozpočtu EU</b>	<b>554,2</b>	<b>959,5</b>	<b>1070,5</b>	<b>1157,1</b>	<b>1421,2</b>	<b>1354,8</b>	<b>6517,4</b>
<b><u>Čistá pozice vůči rozpočtu EU</u></b>	<b>246,2</b>	<b>71,5</b>	<b>249,5</b>	<b>547,3</b>	<b>953,7</b>	<b>1600,2</b>	<b>3668,4</b>

Zdroj: Euroskop [online]. [cit. 2011-04-05]. Dostupné z WWW:  
<http://www.euroskop.cz/8922/sekce/cr-a-rozpocet-eu/>.